



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10830.001543/2006-29
Recurso n° 239.020 Voluntário
Acórdão n° **3402-001.696 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de março de 2012
Matéria IPI. AUTO DE INFRAÇÃO.
Recorrente A. RAYMOND DO BRASIL LTDA.
Recorrida DRJ em RIBEIRÃO PRETO-SP

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/10/2005

BUSCA DA VERDADE MATERIAL. LANÇAMENTO. NULIDADE. INCABÍVEL.

No âmbito do processo de determinação e exigência de crédito tributário, a verdade material é perseguida inclusive na fase de julgamento do litígio instaurado, não sendo nulo o lançamento em que a fiscalização não exauriu os esforços para essa busca.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NULIDADE.

A perícia destina-se à formação da convicção do julgador e o indeferimento de pedido de perícia não macula com vício de nulidade a decisão proferida.

ARGUMENTOS DE DEFESA. OMISSÃO DA DECISÃO RECORRIDA. NULIDADE. INCABÍVEL.

O julgador não está obrigado a enfrentar todos os argumentos expendidos pelas partes e, tendo motivado sua decisão de forma suficiente para resolver a lide, é incabível a nulidade de tal decisão.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2001 a 31/10/2005

NOTAS FISCAIS. INEXATIDÃO NA DECLARAÇÃO.

Faz prova apenas a favor do Fisco o documento que contenha declaração inexata.

REACONDICIONAMENTO PARA TRANSPORTE. INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO CONFIGURAÇÃO.

O reacondicionamento de produtos importados em embalagens sem acabamento e rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar

o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional, caracteriza acondicionamento para transporte e não configura operação de industrialização.

SAÍDA DO ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. SUSPENSÃO.

A suspensão do IPI prevista no art. 5º da Lei nº 9.826, de 1999 está restrita ao IPI incidente na importação e ao IPI incidente na saída do estabelecimento industrial dos produtos que relaciona, não se estendendo à saída de produtos importados, em operação de mera revenda, do estabelecimento equiparado a industrial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **4ª câmara / 2ª turma ordinária** da terceira **SEÇÃO DE JULGAMENTO**: I) por voto de qualidade, em rejeitar a diligência solicitada. Vencidos os Conselheiros Fernando Luiz Lobo da Gama D'Eça, João Carlos Cassuli Junior e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva; e II) por unanimidade, no mérito, em negar provimento ao recurso.

Fez sustentação oral dr. Amador Outerelo Fernández, OAB/DF 7100.

Gilson Macedo Rosenburg Filho

Presidente Substituto

Sílvia de Brito Oliveira

Relatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Mônica Monteiro Garcia de los Rios (Suplente), João Carlos Cassuli Junior, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva e Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Relatório

Contra a pessoa jurídica qualificada neste processo foram formalizados três autos de infração para constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) decorrente dos fatos geradores ocorridos nos períodos de outubro de 2001 a dezembro de 2003, de janeiro a setembro de 2004 e de outubro de 2004 a setembro de 2005, respectivamente.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (TVF), ensejou os lançamentos o fato de a contribuinte, no período de outubro de 2001 a outubro de 2005, ter

utilizado indevidamente de suspensão do IPI, nas saídas do estabelecimento, a título de revenda, de condutores, adaptadores, cintas e cliques plásticos e cliques metálicos importados.

Entendeu a fiscalização que, ao dar saída aos produtos importados, sem que eles tivessem sido submetidos a qualquer processo de industrialização, em relação a essas operações, a contribuinte caracterizou-se como estabelecimento equiparado a industrial, em conformidade com o art. 9º do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 – Regulamento do IPI (Ripi/98) e art. 9º do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (Ripi/2002), e, como tal, infringiu o disposto no art. 5º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999, com a redação dada pelo art. 4º da Lei nº 10.485, de 03 de julho de 2002.

Os motivos que levaram a fiscalização concluir que os produtos não foram submetidos a nenhum processo de industrialização estão expostos no TVF do qual reproduz-se o trecho a seguir:

(...)

9. A conclusão de que os produtos não foram submetidos a qualquer processo de industrialização decorre dos seguintes fatos:

09.1 A existência de operações de escrituração fiscal nos livros Registro de Entradas de Mercadorias (mod. 1) e de Apuração do IPI (mod. 8) de notas fiscais de entrada de mercadorias para revenda, a título de importação - CFOP 3.102, dos produtos relacionados no item 07. Estas operações podem ser conferidas pela leitura de cópias de notas fiscais anexadas, a título de amostragem, às fls. 225 a 240.

09.2 A existência de operações de escrituração fiscal nos livros Registro de Saídas de Mercadorias (mod. 2) e de Apuração do IPI (mod. 8) de notas fiscais de saída, a título de revenda - CFOP'S 5.102 e 6.102, daqueles mesmos produtos. Estas operações podem ser conferidas pela leitura de cópias de notas fiscais anexadas, a título de amostragem, às fls. 241 a 256.

09.3 De acordo com o contribuinte (doc. de fls. 220), os produtos por ele importados dão entrada em seu estabelecimento acondicionados em embalagens de transporte. (doc. de fls. 221). Posteriormente, eles são acondicionados em quantidades menores nas embalagens das fotos 222 a 224, que, segundo ele, são de apresentação.

09.4 Embora conste a afirmação do contribuinte de que os produtos por ele importados são acondicionados em embalagens de apresentação (sacos plásticos, caixa de papelão e caixas plásticas) antes de serem destinadas aos seus clientes, a fiscalização apurou que as referidas embalagens são, na verdade, de transportes, à luz das disposições contidas no artigo 6º, inciso I c/c o § 1º incisos I e II, do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544/2002, a seguir reproduzido, isto porque as referidas embalagens não apresentam nenhuma rotulagem de função promocional, visando a valorizar os produtos nelas contidos e muitos menos são vendidos no varejo a contribuinte. Vale ressaltar, ainda, que as embalagens

denominadas de "caixas plásticas" retornam ao estabelecimento do contribuinte, segundo informações por ele prestadas.

(...)

As peças fiscais foram impugnadas e a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Ribeirão Preto-SP (DRJ/RPO) julgou procedentes os lançamentos, nos termos do voto condutor do Acórdão constante das fls. 1.531 a 1.538, ensejando a interposição de recurso voluntário para alegar, em preliminar, a nulidade da decisão recorrida, por cerceamento do direito de defesa, tendo em vista a negativa de realização de perícia nos Livros Fiscais de Entradas, de Saídas, Controle da Produção e do Estoque, documentos de importação de mercadorias e de aquisições no mercado interno, pedidos de vendas, notas fiscais e análise do processo produtivo para esclarecimento de questão de fato de natureza técnica e também por ter sido omissa quanto aos argumentos do "item A" da defesa.

No mérito, aduziu-se, em síntese, que:

I – as operações não foram de simples importação e revenda dos produtos, pois houve processo de industrialização, nas modalidades montagem, transformação e acondicionamento em embalagem de transporte, fazendo jus, por esse motivo, à suspensão do IPI, nos termos do artigo 5º, da Lei nº 9.826, de 1999;

II – diversos itens foram montados, utilizando partes e peças importadas e nacionais, resultando em um novo produto, como clips plásticos e **quick conectores**; todavia, a recorrente cometeu um erro de escrituração e emissão das notas fiscais de entrada e saídas de mercadorias, ao mencionar, indevidamente, como CFOP, os códigos 3.102, 5.102 e 6.102 (importação para revenda), quando o correto, considerando o que de fato efetivamente ocorreu conforme as notas fiscais de aquisição de partes e peças e venda do produto montado, foi um processo de industrialização (montagem) cujo CFOP deveria ser 3.101, 5.101 e 6.101 (produto de fabricação do estabelecimento, respectivamente);

III – a fiscalização valeu-se, exclusivamente, da nomenclatura atribuída pela Recorrente aos CFOP's nas notas fiscais, em que pese incorreta, como dito acima, para lastrear o entendimento segundo o qual aqueles produtos foram simplesmente importados e revendidos;

IV – outra parte dos produtos mencionados nas notas fiscais, no período da autuação, foram submetidos a processo de industrialização, na modalidade transformação, nos termos do inciso I, do art. 4º, do RIPI/02, em relação a tais produtos, foram apresentados, no Anexo IV, por amostragem, diversas notas fiscais de aquisição de matérias-primas importadas ou adquiridas no mercado interno (fitas de aço). Essa matéria- prima foi transformada, após a dobra, corte e furação, em clips metálicos, sob outra classificação fiscal, vendido a seus clientes;

V – a recorrente declarou, também, que cometeu um erro de escrituração e emissão das notas fiscais de entrada e saídas de mercadorias, ao mencionar, indevidamente, como CFOP, os códigos 3.102, 5.102 e 6.102 (que representam mercadorias adquiridas de terceiros para revenda), respectivamente, quando o correto, considerando o que efetivamente ocorreu, conforme as notas fiscais de aquisição de partes e peças e venda do produto montado, foi um processo de industrialização (transformação) cujo CFOP deveria ser 3.101, 5.101 e 6.101 (produto nacional de fabricação própria);

VI – a parte remanescente dos produtos, ou seja, as operações de importação de clips metálicos e plásticos, conectores e adaptadores, também se refere a operações de industrialização, na modalidade de acondicionamento, mediante a colocação de embalagem de

apresentação, pois não se trata de novas embalagens destinadas ao mero transporte das mercadorias, mas de embalagens destinadas à apresentação do produto, nos termos do art. 6º, do Ripi;

VII – a recorrente adquiriu, conforme provas apresentadas no Anexo VI e VII da defesa, diversos materiais de embalagens utilizados no acondicionamento de apresentação, como sacos plásticos, fitas adesivas, caixas de papelão, etiquetas de identificação, filme plástico, etc e a caracterização dessas embalagens como de apresentação está presente, pois existem dizeres nas caixas alusivos à marca e símbolo da recorrente e etiquetas com código de barras que visam exteriorizar o tipo de produto que se acondiciona, além de dizeres específicos determinados pelas montadoras;

VIII - as notas fiscais de entradas não se referem ao próprio produto revendido, mas a produtos que, dependendo do tipo, foram submetidos à: (i) montagem, mediante a união de duas ou mais partes, resultando em clips plásticos e conectores; (ii) transformação, na aquisição de fitas de aço para dobra, corte e furação, resultando em clips metálicos; e (iii) acondicionamento em embalagem de apresentação de produtos importados e revendidos no mercado interno;

IX – a ausência da busca da verdade material acarreta a precariedade da acusação fiscal, o cerceamento de defesa e, conseqüentemente, a improcedência do auto de infração;

X – eventuais inexatidões nos Códigos de Operações e Prestações lançados nos Livros Fiscais de Entradas e Saídas de Mercadorias pela Recorrente, não possuem o condão de transformar uma operação de industrialização em operação de simples revenda;

XI – a fiscalização incluiu indevidamente, na quantificação das diferenças apuradas, produtos objeto de industrialização, na modalidade transformação, como clips metálicos, obtidos após a dobra e corte de fitas/tiras de aço;

XII – os produtos clips de plásticos e quick conector foram indevidamente incluídos no período objeto da autuação, pois processo de industrialização, na modalidade montagem, com utilização de partes e peças importadas e ou nacionais, ou só nacionais e importadas, que, uma vez reunidas, resultam um novo produto;

XIII – em relação aos demais produtos objeto das notas fiscais do período da autuação, na operação de importação de clips metálicos e plásticos, conectores, adaptadores, é estabelecimento industrial, pois realiza o acondicionamento ou reacondicionamento desses produtos;

XIV – a substituição da embalagem original do produto importado pela recorrente, por outro que não seja apenas de transporte, por si só, segundo o inciso IV, do art. 4º, do RPI/02, caracteriza industrialização na modalidade acondicionamento;

XV – o próprio Regulamento esclarece que é de apresentação o acondicionamento que não estiver abrangido no conceito de embalagem de transporte;

XVI – ainda que a recorrente não realizasse as operações de industrialização, as vendas de partes e peças para a indústria automobilística estão amparadas pela suspensão do IPI, nos termos do art. 5º, da Lei nº 9.826, de 1999, que, em nenhum momento, determinou

que o benefício da suspensão do IPI incidente sobre a fabricação ou importação de partes e peças automotivos alcançaria apenas os fabricantes de partes e peças e/ou montadoras de veículos;

XVII – a Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 2001, em seu art. 66, estabelece que a suspensão do IPI aplica-se, também, às operações de importação de componentes, sistemas, partes ou peças destinadas à montagem dos produtos classificados nas posições da TIPI;

XVIII – com o art. 5º da Lei nº 9.826, de 1999, a intenção do legislador é desonerar toda a cadeia produtiva de veículos, seja na importação de MP, PI e ME e de componentes prontos e acabados, seja na operação interna de industrialização e comercialização de partes, peças e componentes destinados à montagem de veículos; e

XIX – restringir a aplicação da suspensão do IPI, prevista no art. 5º, da Lei nº 9.826, de 1999, somente ao contribuinte industrial, excluindo os estabelecimentos que em determinadas operações são equiparados à industrial, é conferir tratamento diferenciado entre contribuintes, o que viola flagrantemente o princípio da isonomia, previsto no artigo 150, II, da CF, de 1988.

Ao final, solicitou a recorrente que sejam acolhidas as preliminares de nulidade do “auto de infração” ou, se ultrapassadas as preliminares, no mérito, que seja provido o recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Sílvia de Brito Oliveira, Relatora

O recurso é tempestivo e seu julgamento está inserto na esfera de competência da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), devendo ser conhecido.

Preliminarmente, sobre a alegada nulidade dos lançamentos em virtude de a fiscalização ter-se furtado à busca da verdade material, cumpre registrar que os autos de infração encontram-se em perfeita consonância com o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, e não se vislumbra nenhuma das hipóteses de nulidade previstas no art. 59 desse mesmo Decreto.

Possível ocorrência de fatos diversos dos relatados no TVF, que integra os autos de infração, acarretaria a procedência ou a improcedência dos lançamentos, que são proclamadas na fase de julgamento, no âmbito do processo de determinação e exigência do crédito tributário.

Quanto à nulidade da decisão recorrida, entendo que a negativa de realização de perícias ou diligências não configura cerceamento do direito de defesa, pois perícias e diligências destinam-se à formação da convicção do julgador, a quem cabe decidir sobre a necessidade ou não de sua realização.

A acusação de que a DRJ/RPO não enfrentou à exaustão os argumentos expendidos no “ITEM A” da peça impugnatória também não caracteriza cerceamento do direito de defesa, uma vez que o julgador não está obrigado a enfrentar todos os argumentos expendidos pelas partes, bastando-lhe expor os motivos necessários e suficientes à solução do litígio e a decisão recorrida foi suficientemente motivada para espancar os argumentos trazidos pelo sujeito passivo.

Sobre a reiteração do pedido de realização de perícia para esclarecimento dos quesitos formulados à fl. 576, julgo-o despiciendo, tendo em vista que, conforme TVF, as irregularidades objeto da acusação fiscal foram apuradas pelo exame de documentos fiscais fornecidos pela contribuinte, que também dá saída legais e regulares de produtos com suspensão do IPI, sendo impossível a realização de perícia nos mesmos produtos objeto da autuação.

Dessa forma, a prova necessária e possível nestes autos só pode ser a documental e, nesse ponto, à vista da alegação de inexatidão na declaração do CFOP nas notas fiscais, cumpre lembrar o art. 300, inc. II, do Ripi/98 e art. 322, inc. II, do Ripi/02, que dispõe, **ipsis litteris**:

Art. 322. É considerado inidôneo, para os efeitos fiscais, fazendo prova apenas em favor do Fisco, sem prejuízo do disposto no art. 353, o documento que:

(...)

II - omita indicações exigidas ou contenha declarações inexatas;

(...)

Assim sendo, considerando que as notas fiscais de entrada referem-se aos próprios produtos revendidos e dada a impossibilidade de perícia nos produtos movimentados objeto da autuação, deve-se considerar que trata-se de mera revenda dos produtos importados, sem que tenha havido as montagens e transformações alegadas pela recorrente.

Remanesce, entretanto, a alegação de que o acondicionamento ou reacondicionamento dos produtos ocorreu como embalagem de apresentação e não de mero transporte, tendo em vista que esse ponto pode ser elucidado pelas fotografias anexadas a estes autos, oferecendo-se, pois, contra-prova à prova angariada pelo Fisco.

Note-se que o Ripi/98 e o Ripi/02, com matriz legal no art. 3º, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com efeito, não conceitua o acondicionamento de apresentação, devendo ele ser obtido por exclusão do acondicionamento para transporte, conforme dicção do art. 6º dos precitados Ripi, que assim estabelece:

Art. 6º Quando a incidência do imposto estiver condicionada à forma de embalagem do produto, entender-se-á:

I - como acondicionamento para transporte, o que se destinar precipuamente a tal fim; e

II- como acondicionamento de apresentação, o que não estiver compreendido no inciso anterior.

§ 1º Para os efeitos do inciso I, o acondicionamento deverá atender, cumulativamente, às seguintes condições:

I - ser feito em caixas, caixotes, engradados, barricas, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional; e

II - ter capacidade acima de vinte quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores.

§ 2º Não se aplica o disposto no inciso II aos casos em que a natureza do acondicionamento e as características do rótulo atendam, apenas, a exigências técnicas ou outras constantes de leis e atos administrativos.

§ 3º O acondicionamento do produto, ou a sua forma de apresentação, será irrelevante quando a incidência do imposto estiver condicionada ao peso de sua unidade.

Há que se verificar então se o acondicionamento atende, cumulativamente, as condições previstas no § 1º acima transcrito.

Nesse aspecto, observe-se que os produtos importados são ensacados e postos em caixas de papelão com o nome da recorrente e etiquetas identificadoras do produto e da sua quantidade, do cliente, do fornecedor, etc., contudo a mera aposição de etiquetas desse tipo não conferem à embalagem a característica de embalagem de apresentação, pois certo é que não há acabamento nem rotulagem de função promocional (a função promocional deve ser associada ao produto e não à empresa), tampouco verifica-se o objetivo de valorização do produto em função da qualidade do material empregado nas embalagens, da perfeição do seu acabamento ou de sua utilidade adicional.

Quanto à capacidade das embalagens, conquanto não se possa dizer precisamente a quantidade que comumente é vendida, no varejo, aos consumidores, verifica-se que não é razoável supor, por exemplo, a aquisição de 1.500 clips metálicos, no varejo. Ademais, por força do § 2º do art. 6º do Ripi/98, que não se aplica o inc. II aos casos em que a natureza do acondicionamento e as características do rótulo atendam apenas a exigências técnicas ou outras constantes de leis e atos administrativos e, de acordo com informação da própria recorrente, os produtos são embalados por ela segundo instruções das montadoras. Portanto, a natureza do acondicionamento atende a exigência técnica.

Por fim, cumpre analisar a questão suscitada pela recorrente de que mesmo que não realizasse as operações de industrialização, ou seja, ainda que, em relação às operações fiscalizadas, fosse caracterizada como estabelecimento equiparado a industrial, as vendas de partes e peças para a indústria automobilística estariam amparadas pela suspensão do IPI, nos termos do art. 5º, da Lei nº 9.826, de 1999, com a redação dada pela Lei nº 10.485, de 03 de julho de 2002, e pela Lei nº 10.865, de 2004, que prescreve:

Art. 5º 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, sairão com suspensão do IPI do estabelecimento industrial.

§ 1º Os componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças, referidos no **caput**, de origem estrangeira, serão desembaraçados com suspensão do IPI quando importados diretamente por estabelecimento industrial.

§ 2º A suspensão de que trata este artigo é condicionada a que o produto, inclusive importado, seja destinado a emprego, pelo estabelecimento industrial adquirente:

I - na produção de componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes ou peças dos produtos autopropulsados;

II - na montagem dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 84.32, 84.33, 87.01, 87.02, 87.03, 87.05, 87.06 e 87.11, e nos códigos 8704.10.00, 8704.2 e 8704.3, da TIPI.

§ 3º A suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos do IPI pelo respectivo estabelecimento industrial.

§ 4º Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no **caput** deverá constar a expressão 'Saída com suspensão do IPI' com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas.

§ 5º Na hipótese de destinação dos produtos adquiridos ou importados com suspensão do IPI, distinta da prevista no § 2º deste artigo, a saída dos mesmos do estabelecimento industrial adquirente ou importador dar-se-á com a incidência do imposto.

§ 6º O disposto neste artigo aplica-se, também, ao estabelecimento equiparado a industrial, de que trata o § 5º do art. 17 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.

O § 5º do art. 17 da MP nº 2.189-49, de 2001, estabelece:

Art.17.(...)

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

(...)

Transcreve-se a seguir art. 66 da MP nº 2.158-35, de 2001:

Art.66. A suspensão do IPI prevista no art. 5º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999, aplica-se, também, às operações de importação dos produtos ali referidos por estabelecimento industrial fabricante de componentes, sistemas, partes ou peças destinados à montagem dos produtos classificados nas posições 8701 a 8705 e 8711 da TIPI.

(...)

(grifou-se)

Note-se que tanto o art. 5º, **caput**, da Lei nº 9.826, de 1999, quanto o art. 66 da MP nº 2.158-35, de 2001, referem-se a estabelecimento industrial, o que, conforme exposto alhures, em relação às operações objeto da autuação, não é o caso da recorrente.

A outra situação de fruição do benefício referida no § 1º do art. 5º da Lei nº 9.826, de 1999, e também no art. 66 da MP nº 2.158-35, de 2001, é de suspensão do IPI decorrente do desembaraço aduaneiro e o caso em exame, com efeito, trata do IPI decorrente da saída dos produtos importados do estabelecimento equiparado a industrial.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de março de 2012

Sílvia de Brito Oliveira