



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.908411/2010-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-012.506 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 26 de abril de 2023
Recorrente SCHOLLE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

SUSPENSÃO DO ART. 29 DA LEI Nº 10.637/2002. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. IMPOSSIBILIDADE.

A regra da suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei nº 10.637/2002, na redação dada pelo art. 25 da Lei nº 10.684/2003, não alcança as operações realizadas por estabelecimento equiparado a industrial, exceto quando se tratar de estabelecimento comercial atacadista equiparado a industrial que opere na comercialização dos produtos de que trata o art. 4º da IN SRF nº 296/2002.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Laércio Cruz Uliana Junior, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Juciléia de Souza Lima, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Sabrina Coutinho Barbosa, Semíramis de Oliveira Duro e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente). Ausente o Conselheiro Ari Vendramini, substituído pelo Conselheiro Marcos Antonio Borges.

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida:

Trata o presente processo de PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE IPI - PER, combinado com DECLARAÇÕES DE COMPENSAÇÃO - DCOMP, abaixo relacionados, suportados pelo saldo credor de IPI do 4º trimestre do ano-calendário de 2007, calculado nos termos do art. 11 da Lei n.º 9.779, de 19/01/1999:

PER/DCOMP	TOTAL DÉBITO/VALOR PER	TIPO DECLARAÇÃO	Nº PROC ATRIBUIDO AO PER/DCOMP	TIPO DOCUMENTO
01935.34456.070108.1.1.01-6191	116.671,81	ORIGINAL	10830.908411/2010-14	Pedido de Ressarcimento
01164.35316.070108.1.3.01-6295	47.237,96	ORIGINAL	10830.908411/2010-14	Declaração de Compensação
19566.22950.120208.1.3.01-0314	69.433,85	ORIGINAL	10830.908411/2010-14	Declaração de Compensação

A análise da petição do interessado se deu por via eletrônica, com procedimento fiscal instaurado, de que resultou o Despacho Decisório de fl. 31, com o indeferimento do saldo credor requerido e, conseqüentemente, a não homologação das compensações declaradas.

Fundamentou-se o ato decisório nos seguintes termos:

Valor do crédito solicitado/utilizado: R\$116.671,81

Valor do crédito reconhecido: R\$0,00

O valor do crédito foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.

Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal;

Redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal.

Diante do exposto:

NÃO HOMOLOGO a compensação declarada no(s) seguinte(s) PER/DCOMP:

01164.35316.070108.1.3.016295,

19566.22950.120208.1.3.010314

INDEFIRO o pedido de restituição/ressarcimento apresentado no(s) seguinte(s) PER/DCOMP: 01935.34456.070108.1.1.016191

Inconformado, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 02/14, para alegar:

DOS FATOS

1) a despeito da amplitude e vagueza dos fundamentos utilizados para o deferimento parcial passíveis de cerceamento à defesa o ato da Administração parece baseado em dados obtidos em procedimento de fiscalização de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) que averiguou o período compreendido entre os meses de novembro de 2007 a agosto de 2009, que resultou na lavratura de Auto de Infração, formalizado através do processo administrativo n.º 10830.015916/201025.

2) No entendimento equivocado do Fisco, a Impugnante não tem direito ao regime de "suspensão do IPI" previsto no artigo 29 da Lei n.º. 10.637/2002, que seria destinado, na leitura da fiscalização, apenas a estabelecimento industrial, e não a estabelecimento equiparado a industrial.

3) Acrescente-se, ainda, que com base nas mesmas alegações suscitadas naquela autuação, o Fisco exige da Impugnante supostos débitos a título de IPI nas operações efetuadas no período compreendido entre os meses de setembro de 2002 a setembro de 2007, formalizados nos processos administrativos nos 10830.000822/200837 (setembro/2002 a dezembro/2003), 10830.000823/200881 (outubro/2004 a setembro/2007) e 10830.000824/200826 (janeiro/2004 a setembro/2004), com exigência de IPI, juros moratórios e multas.

DEPENDÊNCIA PROCESSO REFLEXO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO DE IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

4) o mérito do presente processo de ressarcimento é dependente e vinculado aos Processos Administrativos nos 10830.000822/200837, 10830.000823/200881, 10830.000824/200826 e 10830.015916/201025, resultantes dos Autos de Infração de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) lavrados contra a ora Impugnante, no período compreendido entre os meses setembro de 2002 a agosto de 2009, todos ainda pendentes de decisão administrativa definitiva. Dessa forma, o exame do mérito do presente processo deve ser sobrestado até o julgamento final dos Processos Administrativos nos 10830.000822/200837, 10830.000824/200826, 10830.000823/200881 e 10830.015916/201025, referentes aos Autos de

Infração que versam sobre a mesma matéria, ou ainda, unificados para apreciação simultânea de todos os processos, nos termos da Portaria RFB n.º 666, de 24/04/2008;

DA NULIDADE DA DECISÃO NECESSIDADE DE LANÇAMENTO PARA O FISCO ALTERAR A APURAÇÃO DE IPI

5) a redução do saldo credor do trimestre, passível de ressarcimento, resultante de débitos apurados em procedimento fiscal, conforme especificado no despacho decisório, não condiz com a realidade documentada nos autos, tendo em vista que se apóia em planilhas diversas daquelas elaboradas pelo auditor-fiscal na reconstituição da escrita fiscal do próprio Impugnante, quando da lavratura dos Autos de Infração de IPI, já mencionados nos itens anteriores. Isso porque, segundo a fiscalização, para compatibilizar os saldos credores e as parcelas relativas aos débitos por saídas tributadas informados no PERDCOMP com os novos valores apurados pelo fisco seriam efetuados ajustes no campo denominado "Débitos Apurados pela Fiscalização" e teriam duas origens:

(a) No primeiro Demonstrativo, os valores de IPI lançados no próprio mês de referência;

(b) No segundo Demonstrativo, o ajuste a débito para compatibilizar o saldo credor de PA anterior informado no PERDCOMP (antes da Reconstituição da Escrita Fiscal) e o saldo credor de PA anterior após a Reconstituição da Escrita Fiscal. (Relatório Fiscal página 2).

As novas planilhas consignadas no Relatório Fiscal que acompanha o Despacho Decisório **trazem uma nova** reconstituição da escrita fiscal, significando nova forma de apuração do **direito creditório**, com alteração dos valores anteriormente

relacionados pela Autoridade Administrativa nos autos do processo n.º. 10830.000823/200881 e 10830.015196/201025, procedimento este que contraria frontalmente legislação tributária.

O lançamento tributário somente será alterado pela impugnação do sujeito passivo, prevendo o artigo 145 do Código Tributário Nacional a possibilidade de ser revisto de ofício apenas nas hipóteses legalmente previstas no artigo 149 do Código Tributário Nacional, que, frise-se, não se aplicam no caso sob análise.

Verifica-se a total ausência do necessário ato administrativo equivalente ao de lançamento para reconstituir a apuração de novos débitos apurados pela fiscalização", valendo-se a autoridade administrativa, na situação em exame, de momento e procedimento inoportuno para recompô-lo.

Assim, é imperiosa a necessidade de **lançamento**, no sentido formal, para o fisco promover a inclusão de novos débitos na apuração do IPI, com o fim único de alterar os valores dos créditos passíveis de ressarcimento, procedimento este que, por não ter sido implementado, impõe a reforma do despacho ora combatido, frente à ausência do competente ato administrativo formal capaz de determinar a recomposição dos valores discutidos nos Autos de Infração tempestivamente impugnados.

DECADÊNCIA IMPRESTABILIDADE DO RELATÓRIO FISCAL

6) necessário se faz reconhecer a decadência para a tentativa de nova revisão do saldo já apurado pela fiscalização nos autos do processo administrativo n.º. 10830.000823/200881, relativo ao mês de julho de 2005 a fevereiro de 2006, pela aplicação da norma contida no artigo 149, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Deve ser reconhecida a decadência com relação à "reclassificação de créditos" (glosa) nos meses de julho de 2005 a fevereiro de 2006, como consta da página 05 do "Relatório Fiscal", tendo em vista a extinção do direito do Fisco de rever esses valores, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, impedimento este indispensável à manutenção da segurança jurídica.

ERROS E INCONSISTÊNCIA DAS PLANILHAS INCERTEZA DO INDEFERIMENTO PARCIAL DO CRÉDITO DA IMPUGNANTE

7) a reconstituição da escrita fiscal realizada pela fiscalização está absolutamente equivocada, pois conforme restou demonstrado nas impugnações apresentadas nos respectivos processos administrativos, as operações realizadas pelo Impugnante nos períodos fiscalizados estavam amparadas pela suspensão do IPI.

Em consequência, as exigências constantes naqueles autos de infração são absolutamente ilíquidas e incertas, realidade esta que traz notória insegurança no trabalho fiscal que resultou no deferimento parcial do pedido de ressarcimento de IPI formulado pelo Impugnante.

Não bastasse essa inconsistência, no exame dos pedidos de ressarcimento, a DRF/Campinas tratou de elaborar novas planilhas para quantificação dos "créditos ressarcíveis" (Quadro I, II e III), inovando, assim lançamento tributário já impugnado, conforme exposto nos tópicos anteriores.

DAS DIVERGÊNCIAS APRESENTADAS NAS DIFERENTES PLANILHAS ELABORADAS PELO AUDITOR-FISCAL E PELA DRF/CAMPINAS

8) Do confronto direto entre a planilha elaborada pelo Fisco no Auto de Infração de IPI (processos 10830.000823/200881 e 10830.015916/201025) e a nova planilha anexada ao despacho decisório ora impugnado, observa-se que no mesmo período em que o auditor fiscal apura saldo credor de IPI, quando da lavratura do Auto de Infração e da conseqüente reconstituição da escrita fiscal, a DRF/Campinas, surpreendentemente, apura insuficiência de crédito e valor passível de glosa.

Portanto, é clara a imprestabilidade pela inconsistência da nova planilha elaborada pelo órgão interno da DRF/Campinas, a qual demonstra insegurança e incoerência refletida no Despacho Decisório proferido para indeferir o pedido de ressarcimento.

A IMPOSSIBILIDADE DE APRIMORAR O LANÇAMENTO IMPUGNADO

9) o artigo 9º do Decreto 70.235, de 1972, evidencia que o lançamento (auto de infração ou notificação) deve ser instruído com todos os elementos de prova indispensáveis à comprovação do lançamento imputado ao contribuinte.

Assim, não cabe à Administração Tributária, após a apresentação da impugnação pelo contribuinte, tentar suprir deficiências probatórias do lançamento anterior com a indicação de novos elementos não apreciados à época da fiscalização.

No entanto, diferentemente das premissas acima relacionadas, trouxe o auditor-fiscal no relatório elaborado para justificar o indeferimento do pedido de ressarcimento ora refutado, elementos não apreciados durante a fiscalização, a saber: (i) "3) Glosa de créditos de IPI por falta de comprovação" e (ii) "4) Glosa de créditos de IPI, relativo a aquisição de parte e peças de máquinas, não enquadradas no conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem".

A indicação desses novos itens comprova mais uma vez a intempestiva e indevida recomposição da escrita fiscal da Impugnante, evidenciando que o auditor-fiscal valeu-se de veículo impróprio (Relatório Fiscal), para relacionar elementos distintos daqueles constantes nos autos dos processos administrativos nos 10830.000822/200837, 10830.000823/200881, 10830.000824/200826 e 10830.015916/201025.

Ao trazer os citados itens no Relatório Fiscal, o auditor-fiscal reexaminou indevidamente período já auditado, contrariando o próprio Regimento Interno da Secretaria da Receita Federal do Brasil, aprovado pela Portaria MF nº 206, de 03/03/2010, art. 284.

Com efeito, no caso concreto, verifica-se que o auditor-fiscal glosou indevidamente crédito de IPI, referente às notas fiscais nos 2104 e 2042, conforme evidencia o "Quadro III" do Relatório Fiscal que acompanhou o Despacho Decisório ora combatido.

Frente ao exposto, e considerando que foi elaborado um único Relatório Fiscal para analisar as PER/DCOMP's transmitidas pela Contribuinte durante o período compreendido de julho/2005 até junho/2008, cumpre ao Impugnante desde já refutar por inteiro as alegações contidas nos itens "3" e "4" do mencionado Relatório Fiscal,

tendo em vista que o auditor-fiscal extrapolou os limites estabelecidos pela legislação, ao tentar aperfeiçoar o lançamento impugnado por meio do reexame indevido dos documentos já auditados.

Além do mais, ao fazer nova glosa de crédito de período decaído novembro de 2005 item "3"), essa abusiva alteração acaba afetando, indevidamente, a apuração do saldo credor de períodos subsequentes, como acontece no presente processo relativo ao 4º Trimestre de 2007.

A 3ª Turma da DRJ/JFA, acórdão n.º 09-49.384, negou provimento à manifestação de inconformidade, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

RESSARCIMENTO DE IPI. VEDAÇÃO

Nos termos do art. 25 da IN RFB n.º 1.300, de 2012, a existência de processo administrativo fiscal do qual o processo de ressarcimento/compensação é dependente impede que o julgador administrativo defira créditos em favor do contribuinte.

DECADÊNCIA. RESSARCIMENTO DE IPI

A passagem do tempo não confere direito ao ressarcimento. Embora o lançamento de crédito tributário esteja limitado pela decadência, a análise de saldo credor de IPI evidentemente não. Não se reconhece direito inexistente. Portanto, quando não apurado corretamente o saldo credor, visualizando a fiscalização as inconsistências cometidas pelo contribuinte, é seu dever abortá-las reconhecendo ao contribuinte apenas aquilo que lhe é legitimamente devido, independentemente do períodos de apuração a que se refira o direito creditório pretendido pelo requerente.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO CARACTERIZAÇÃO.

A abordagem minuciosa e objetiva dos assuntos que levaram ao deferimento parcial ou ao indeferimento de saldo credor pretendido pelo interessado, demonstrando a inteligência do contribuinte de todo o contexto denegatório de seu pleito, impede caracterizar o cerceamento ao seu direito de defesa.

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do despacho decisório deve estar caracterizada pelas circunstâncias legais que a determinam, por exemplo: o cerceamento do direito de defesa, a expedição por pessoa incompetente, etc. A forma como foi apurado o saldo credor ressarcível não se amolda a essa especificação, cabendo, no caso, de eventuais erros cometidos pela fiscalização na apuração de saldo credor, corrigir tais erros quando da análise da manifestação de inconformidade. Contudo, tal análise é atinente ao mérito, não à questão preliminar de nulidade do despacho decisório.

PROCESSO DE RESSARCIMENTO DE IPI X PROCESSO DE AUTO DE INFRAÇÃO. SOBRESTAMENTO. ANÁLISE CONJUNTA. PORTARIA RFB N.º 666, DE 2008.

A Portaria RFB n.º 666, de 2008, não prevê nem o sobrestamento, nem a juntada de processos em razão de existirem auto de infração e pedido de ressarcimento de IPI

relativos ao mesmo período de apuração. Em vista da ausência de comando legal, cabe à Administração Tributária decidir sobre o momento oportuno para análise de processos de ressarcimento e auto de infração.

Em recurso voluntário, a empresa ratificou as razões de sua defesa anterior.

A Resolução n.º 3301-001.454, desta turma, Relator Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, determinou:

Os saldos credores de IPI sofreram significativas reduções, em decorrência de glosas de créditos, reclassificação de créditos de “passíveis de ressarcimento” para “não passíveis de ressarcimento” e, principalmente, lançamentos de IPI sobre saídas de produtos importados indevidamente cursadas sob o amparo da suspensão do art. 29 da Lei n.º 10.637/02.

Nos autos, há notícia de que o trabalho da fiscalização produziu os seguintes resultados:

a) Lavratura dos autos de infração objetos dos processos administrativos (PA) n.º 10830.000822/2008-37, 10830.000823/2008-81, 10830.000824/2008-26 e 10830.015916/2010-25. Todos os PA estão no CAREF. Os dois primeiros aguardam julgamento de recursos especiais opostos pelo contribuinte e PGFN. O terceiro já foi concluído, em desfavor do contribuinte. E o quarto está nesta pauta, para julgamento.

b) Indeferimentos ou não homologações de PER e DCOMP vinculadas, tratados nos PA que estão nesta pauta e receberam os n.º 10830.908410/2010-61, 10830.902979/2010-13, 10830.908411/2010-14 (processo em tela), 10830.902976/2010-80, 10830.902977/2010-24, 10830.720244/2007-78 e 10830.902978/2010-79.

Os PA são decorrentes. Os saldos credores de IPI de um período impactam os seguintes. Assim, proponho a conversão dos julgamentos dos PA citados na letra “b” em diligência, com sobrestamento na 3ª Câmara, para aguardar a conclusão dos listados em “a” que ainda estão em aberto.

Concluídos os julgamentos dos PA n.º 10830.000822/2008-37 e 10830.000823/2008-81, os autos dos PA n.º 10830.908410/2010-61, 10830.902979/2010-13, 10830.908411/2010-14, 10830.902976/2010-80, 10830.902977/2010-24, 10830.720244/2007-78 e 10830.902978/2010-79 devem retornar para este relator, para julgamento dos recursos voluntários.

Como o relator original não mais integra o Colegiado, os autos foram redistribuídos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, tomo conhecimento.

Decadência - Imprestabilidade do Relatório Fiscal

Necessidade de lançamento

Impossibilidade de reexame de período já fiscalizado

Sustenta a Recorrente que a reconstituição de saldo credor passível de ressarcimento do IPI não pode ser feita na análise do PER/DCOMP, por ser imprescindível a lavratura do auto de infração para inclusão de débitos e glosa de créditos. Assim, apenas com o lançamento, no sentido formal, o fisco poderia promover a inclusão de novos débitos na apuração do IPI, com o fim único de alterar os valores dos créditos passíveis de ressarcimento, procedimento este que, por não ter sido implementado, impõe a reforma do despacho decisório.

Ademais, aponta a ocorrência de decadência da "reclassificação de créditos" (glosa) dos meses de julho de 2005 a fevereiro de 2006, tendo em vista a extinção do direito de o Fisco rever esses valores, segundo o estabelecido no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

Não há razão nos argumentos.

A análise que fez a fiscalização, no presente processo, foi de ressarcimento e compensação de IPI que está descrita no relatório fiscal atinente aos Pedidos de Ressarcimento e Compensação, para apurar o saldo credor a que fazia jus o contribuinte, ao passo que, no auto de infração, objeto do processo nº 10830.015916/2010-25, a fiscalização identificou débitos para constituí-los de ofício. O objeto de cada um dos processos não deve ser confundido.

Não se reconhece saldo credor ressarcível sobre quantias não estornadas na escrita fiscal, tampouco se reconhece crédito inexistente indevidamente escriturado pelo contribuinte. Foi com esse entendimento que a fiscalização fez as alterações necessárias para a reconstituição da escrita fiscal para determinar se havia saldo credor em favor do contribuinte.

A glosa decorre de créditos escriturais não admitidos pela legislação de IPI, mas que foram utilizados pelo contribuinte na sua escrita fiscal atinente à apuração do tributo sob a égide da não-cumulatividade.

Assim, difere-se a glosa de crédito escritural e reescrita fiscal, de constituição do crédito tributário pelo lançamento. Por isso, não há que se falar em necessidade de lançamento ou impossibilidade de reexame de período já fiscalizado.

Já a constituição do crédito tributário refere-se à exigibilidade do pagamento do saldo devedor do IPI.

A constituição do crédito tributário pelo lançamento deve se dar no prazo de 5 anos. Se da glosa dos créditos escriturados resultar a apuração de saldos devedores, estes serão passíveis de exigência mediante lançamento de ofício se relativos aos últimos cinco anos, contados pela regra do art. 150, § 4º do CTN ou do art. 173, I, do CTN.

Dessa forma, a decadência opera-se em relação ao crédito tributário decorrente da existência de saldo devedor do IPI e não em relação à glosa de ofício dos créditos escriturais indevidos.

Enfim, considerando que o art. 150 do CTN não se aplica ao direito da administração de glosar os créditos escriturais indevidos do IPI, deve ser afastada a preliminar de decadência das glosas.

Erros e inconsistência das planilhas - incerteza do indeferimento parcial do crédito

Alega que as planilhas do relatório fiscal que acompanha o despacho decisório trazem uma nova reconstituição da escrita fiscal, significando nova forma de apuração do direito creditório, alterando os valores relacionados no processo do auto de infração.

Entendo que esta matéria já fora tratada no tópico anterior.

IPI nas saídas do estabelecimento (revendas) de produtos importados tributados com a utilização indevida da suspensão do IPI

Trata-se o presente processo de compensações não homologadas, referentes ao 4º trimestre de 2007, as quais têm vinculação por decorrência com o processo de auto de infração para a exigência de IPI n.º 10830.015916/2010-25, do período de 01/10/2007 a 31/12/2007.

Dispõe o art. 6º do RICARF que:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

§ 2º Observada a competência da Seção, os processos poderão ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.

§ 3º A distribuição poderá ser requerida pelas partes ou pelo conselheiro que entender estar prevento, e a decisão será proferida por despacho do Presidente da Câmara ou da Seção de Julgamento, conforme a localização do processo.

§ 4º Nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º, se o processo principal não estiver localizado no CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para a unidade preparadora, para determinar a vinculação dos autos ao processo principal.

§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

O presente processo foi sobrestado até o julgamento final do processo n.º 10830.015916/2010-25. Então, a decisão do processo de ressarcimento/compensação deve acompanhar os efeitos da decisão acerca dos débitos lançados no auto de infração, que fora negativa.

A decisão administrativa definitiva proferida em processo vinculado por decorrência faz coisa julgada administrativa, sendo incabível novo reexame da matéria fática e de direito.

Destarte, o julgamento do processo de ressarcimento/compensação de forma contrária ao resultado definitivo do processo relativo ao auto de infração implica em afastamento da coisa julgada administrativa, violando, por conseguinte, o valor constitucional da segurança jurídica.

Nesse sentido, o acórdão n.º 3302-007.510, Relator Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho:

REVISÃO DE MATÉRIA COM DECISÃO DEFINITIVA NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Ementa: A decisão definitiva do processo administrativo fiscal impede a rediscussão das matérias de fato e de direito em outro processo na esfera administrativa, o que seria muito mais que uma simples coisa julgada formal, a qual só impede a continuação da discussão no mesmo processo. A legislação que rege o processo administrativo fiscal, não prevê nenhuma possibilidade de revisão de matéria já decidida em última instância administrativa.

Finalizado o julgamento do Processo n.º 10830.015916/2010-25, o acórdão n.º 3301-007.910 consignou o seguinte:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

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

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

SUSPENSÃO DO IPI. ART.29 DA LEI Nº10.637, DE 2002. A regra da suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, na redação dada pelo art. 25 da Lei nº 10.684, de 2003, não alcança as operações realizadas por estabelecimento equiparado a industrial, exceto quando se tratar de estabelecimento comercial atacadista equiparado a industrial que opere na comercialização dos produtos de que trata o art. 4º da IN SRF nº 296, de 2002.

MULTA DE OFÍCIO. IPI NÃO LANÇADO (DESTACADO) EM NOTA FISCAL. A falta de destaque (lançamento) do IPI em nota fiscal de saída de produto tributado do estabelecimento industrial subsume-se à infração tributária capitulada na primeira parte do caput do art. 80 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação dada pelo art. 13 da Medida Provisória nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, sujeitando-se à multa de ofício estabelecida na parte final desse art. 80: 75% do imposto não lançado (destacado) na nota fiscal.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. 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.”

Assim, não se aplica a suspensão do IPI prevista no art. 29, da Lei nº 10.637/2002, nas saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, de estabelecimento equiparado a industrial. Pelo exposto acima, deve ser aplicada a decisão do acórdão nº 3301-007.910.

Logo, adoto o voto vencedor lá proferido como razões de decidir, com fundamento no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99:

Trata-se de auto de infração lavrado para cobrança do IPI não destacado em vendas de produtos importados realizadas no período de 01/11/2007 a 31/08/2009. Segundo a fiscalização, a recorrente teria usufruído indevidamente do benefício da suspensão previsto no art. 29 da Lei nº 10.637/02.

Examino os argumentos de defesa na ordem e sob os títulos por intermédio dos quais foram apresentados no recurso voluntário.

“EQUIPARAR SIGNIFICA DAR TRATAMENTO IGUAL E NÃO DISTANCIAR COMO PRETENDE O FISCO”

Alega que o art. 4º da Lei nº 4.502/64, que é matriz de incidência do IPI, equiparou os importadores a industrial, “para todos os efeitos da lei”:

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

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

(...)”

O objetivo é dar o mesmo tratamento tributário aos importador e industrial nacional. Portanto, a interpretação do art. 29 da Lei nº 10.637/02 dada pela fiscalização contraria frontalmente o art. 4º da Lei nº 4.502/64.

Para manter tal equidade, foi inclusive introduzido o § 4º no art. 29 da Lei nº 10.637/02, que estendeu o benefício da suspensão ao estabelecimento industrial que efetuar a importação direta (redação vigente no período fiscalizado):

“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)

(...)

§ 4º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, importados diretamente por estabelecimento de que tratam o caput e o § 1º serão desembaraçados com suspensão do IPI.

(...)”

O § 4º também comprova que a suspensão não beneficia apenas operações com produtos de fabricação nacional, porém igualmente os importados.

Cita o Acórdão CARF nº 202-17.844, de 20/03/07:

“Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados

Período de apuração: 30/04/2000 a 31/03/2001

Ementa: SAÍDAS COM SUSPENSÃO. A faculdade de utilizar os institutos da suspensão do imposto e da manutenção e utilização, dos créditos previstos no art. 52 e parágrafos da Lei nº 9.826/1999 sempre alcançou os estabelecimentos equiparados a industrial. Recurso provido.”

Ao exame dos argumentos de defesa.

Os artigos 8º ao 10 do RIPI/20 trazem os conceitos de industrial e equiparado a industrial e o 24 elege os contribuintes do IPI:

“Estabelecimento Industrial

Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).

Estabelecimentos Equiparados a Industrial

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);

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

III - as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento do mesmo contribuinte, salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo e não estiverem enquadrados na hipótese do inciso II (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso II, e § 2º, Decreto-lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1ª, e Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 37, inciso I);

IV - os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização haja sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso III, e Decreto-lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 3ª);

V - os estabelecimentos comerciais de produtos do Capítulo 22 da TIPI, cuja industrialização tenha sido encomendada a estabelecimento industrial, sob marca ou nome de fantasia de propriedade do encomendante, de terceiro ou do próprio executor da encomenda (Decreto-lei nº 1.593, de 21 de dezembro de 1977, art. 23);

VI - os estabelecimentos comerciais atacadistas dos produtos classificados nas posições 71.01 a 71.16 da TIPI (Lei nº 4.502, de 1964, observações ao Capítulo 71 da Tabela);

VII - os estabelecimentos atacadistas e cooperativas de produtores que derem saída a bebidas alcoólicas e demais produtos, de produção nacional, classificados nas posições 22.04, 22.05, 22.06 e 22.08 da TIPI e acondicionados em recipientes de capacidade

superior ao limite máximo permitido para venda a varejo, com destino aos seguintes estabelecimentos (Lei n.º 9.493, de 1997, art. 3º):

- a) industriais que utilizarem os produtos mencionados como insumo na fabricação de bebidas;
- b) atacadistas e cooperativas de produtores; ou
- c) engarrafadores dos mesmos produtos.

VIII - os estabelecimentos comerciais atacadistas que adquirirem de estabelecimentos importadores produtos de procedência estrangeira, classificados nas posições 33.03 a 33.07 da TIPI (Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 39);

IX - os estabelecimentos, atacadistas ou varejistas, que adquirirem produtos de procedência estrangeira, importados por sua conta e ordem, por intermédio de pessoa jurídica importadora, observado o disposto no § 2º (Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, art. 79); e

X - os estabelecimentos atacadistas dos produtos da posição 87.03 da TIPI (Lei n.º 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 12).

§ 1º Na hipótese do inciso IX, a Secretaria da Receita Federal – SRF poderá (Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001, art. 80):

I - estabelecer requisitos e condições para a atuação de pessoa jurídica importadora por conta e ordem de terceiro; e

II - exigir prestação de garantia como condição para a entrega de mercadorias, quando o valor das importações for incompatível com o capital social ou o patrimônio líquido do importador ou do adquirente.

§ 2º A operação de comércio exterior realizada nas condições previstas no inciso IX, quando utilizados recursos de terceiro, presume-se por conta e ordem deste (Medida Provisória n.º 66, de 29 de agosto de 2002, art. 29).

§ 3º No caso do inciso X, a equiparação aplica-se, inclusive, ao estabelecimento fabricante dos produtos da posição 87.03 da TIPI, em relação aos produtos da mesma posição, produzidos por outro fabricante, ainda que domiciliado no exterior, que revender (Lei n.º 9.779, de 1999, art. 12, parágrafo único).

§ 4º Os estabelecimentos industriais quando derem saída a MP, PI e ME, 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 n.º 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-lei n.º 34, de 1966, art. 2º, alteração 1ª).

Art. 10. São equiparados a estabelecimento industrial os estabelecimentos atacadistas que adquirirem os produtos relacionados no Anexo III da Lei n.º 7.798, de 10 de julho de 1989, de estabelecimentos industriais ou dos estabelecimentos equiparados a industriais de que tratam os incisos I a V do art. 9º (Lei n.º 7.798, de 1989, arts. 7º e 8º).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se nas hipóteses em que o adquirente e o remetente dos produtos sejam empresas controladoras, controladas ou coligadas (Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, art. 243, §1º e §2º), interligadas (Decreto-lei n.º 1.950, de 14 de julho de 1982, art. 10, § 2º) ou interdependentes.

§ 2º Na relação de que trata o caput deste artigo poderão, mediante decreto, ser excluídos produtos ou grupo de produtos cuja permanência se torne irrelevante para

arrecadação do imposto, ou incluídos outros cuja alíquota seja igual ou superior a quinze por cento.

(...)

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 assim 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 equiparado a industrial, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem, bem assim 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).”

Apesar de ambos figurarem entre os contribuintes de IPI, verifica-se que o legislador estabeleceu clara distinção entre “estabelecimento industrial” e “estabelecimento equiparado a industrial”.

Consta no auto de infração (fl. 04) que a operação em análise é de importação de produtos para revenda, o que qualifica a recorrente como “estabelecimento equiparado a industrial” (inciso I do art. 9º do RIPI/02). E o indigitado art. 29 da Lei nº 10.637/02 dispõe que os produtos que especifica “(...) sairão do estabelecimento industrial com suspensão (...)”.

Como a legislação do IPI estabeleceu conceitos jurídicos distintos para “estabelecimento industrial” e “estabelecimento “equiparado a industrial”, conclui-se que a fiscalização estava correta, ou seja, a recorrente não podia ter revendido os produtos importados com o benefício da suspensão do art. 29 da Lei nº 10.637/02.

Saliente-se que dispositivos legais exonerativos devem ser interpretados de forma restritiva, em razão do inciso do art. 111 do CTN:

“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.”

Sobre a interpretação restritiva, vale recordar lição de Carlos Maximiliano (“Hermenêutica e aplicação do direito – 20º ed. – Rio de Janeiro: Forense, 2011 – pag. 272):

“402 – III. O rigor é maior em se tratando de disposição excepcional, de isenções ou abrandamentos de ônus em proveito de indivíduos ou corporações. Não se presume o intuito de abrir mão de direitos inerentes à autoridade suprema. A outorga deve ser feita em termos claros, irretorquíveis; ficar provada até à evidência, e se não estender além das hipóteses figuradas no texto; jamais será inferida de fatos que não indiquem

irresistivelmente a existência da concessão ou de um contrato que a envolva. No caso, não tem cabimento o brocardo célebre; na dúvida, se decide contra as isenções totais ou parciais, e a favor do fisco; ou, melhor, presume-se não haver o Estado aberto mão da sua autoridade para exigir tributos (1).”

Portanto, nego provimento aos argumentos de defesa.

3. SAÍDA COM SUSPENSÃO DO IPI LEVA EM CONTA CONDIÇÕES DO ADQUIRENTE E NÃO DO FORNECEDOR

(...)

Não assiste razão à recorrente. Por conceder suspensão de tributo, deve ser dada interpretação restritiva ao art. 29 da Lei nº 10.637/02, conforme determina o inciso I do art. 111 do CTN. E isto nos conduz à conclusão de que a suspensão aplica-se apenas por saídas cursadas pelo contribuinte que figure na operação como “estabelecimento industrial”. Como a recorrente era “equiparada a industrial”, porque revendeu produto importado, não fazia jus ao benefício do art. 29 da Lei nº 10.637/02. Com efeito, a meu ver, tal interpretação, além de ser a mais adequada ao caso, em nada contraria o que a recorrente expôs como sendo o objetivo que almejara alcançar o legislador com a edição do art. 29 da lei n 10.637/02. Isto posto, nego provimento ao argumento.

“SÓ A LEI TEM APTIDÃO PARA DESCREVER OS CONTORNOS DA INCIDÊNCIA DO IPI - E TAMBÉM DA SUSPENSÃO DA INCIDÊNCIA.”

(...)

Os argumentos não procedem. A fiscalização fundamentou o lançamento de ofício no art. 29 da Lei nº 10.637/02 e, subsidiariamente, na IN SRF nº 296/03. E, como vimos nos tópicos anteriores, o art. 29 restringe a suspensão a operações cursadas por “estabelecimentos industriais”, assim conceituados pelo inciso II do art. 24 do RIPI/02.

Conclusão

Do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro, Relatora