



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.003795/2009-38
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-012.021 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de outubro de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
RELIPEL EMBALAGENS FLEXIVEIS LTDA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/03/2005

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO

Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tendo havido apuração e pagamento antecipado, ainda que parcial do imposto sem prévio exame da autoridade administrativa, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue no prazo de 5 (cinco) anos a contar da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do disposto no parágrafo 4º. do artigo 150 do CTN.

No entanto, se não houver apuração e pagamento antecipado, a regra aplicável é aquela prevista no art. 173, I, do CTN.

SUSPENSÃO DO IPI. FABRICAÇÃO PREPONDERANTE. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. CARÊNCIA PROBATÓRIA.

Podem sair do estabelecimento industrial com suspensão do IPI os materiais de embalagem destinados a estabelecimento que se dedique preponderantemente à elaboração dos produtos arrolados no art. 29 da Lei no 10.637, de 2002.

Apenas a declaração expressa do estabelecimento adquirente ao estabelecimento vendedor de que cumpre os requisitos para a fruição da suspensão do IPI, fazendo-se necessária a comprovação do efetivo atendimento aos requisitos, conforme previsto nos arts. 17 e seguintes da Instrução Normativa SRF nº 296, de 2003, com as alterações da IN SRF nº 342, de 2003, em vigor à época dos fatos em discussão.

No caso, o contribuinte não teve êxito em comprovar documentalmente que os adquirentes de seus produtos haviam se habilitado para usufruir da suspensão, tampouco apresentou declarações idôneas de tais clientes, descumprindo as formalidades exigidas para fruição do incentivo.

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, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Cecconello, que negaram provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, e no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Érika Costa Camargos Autran (relatora), Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Cecconello, que deram provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Erika Costa Camargos Autran - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, interposto pelo Contribuinte e pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, e alterações posteriores, em face do Acórdão nº 3401-006.601, de 18/06/2019,, cuja ementa se transcreve a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2004 a 31/03/2005

*SUSPENSÃO DO IPI. FABRICAÇÃO PREPONDERANTE. OBRIGAÇÕES
ACESSÓRIAS. CARÊNCIA PROBATÓRIA.*

Podem sair do estabelecimento industrial com suspensão do IPI os materiais de embalagem destinados a estabelecimento que se dedique preponderantemente à elaboração dos produtos arrolados no art. 29 da Lei no 10.637, de 2002, desde que atendidas as obrigações acessórias previstas na legislação de regência. No caso, o contribuinte não teve êxito em comprovar documentalmente que os adquirentes de seus produtos haviam se habilitado para usufruir da suspensão, tampouco apresentou declarações idôneas de tais clientes, descumprindo as formalidades exigidas para fruição do incentivo.

Assim decidiu o colegiado:

Acordam os membros do colegiado, em dar parcial provimento ao recurso, da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos, para manter o lançamento em relação a: (a.1) declarações não apresentadas, (a.2) ou declarações que se referem a produto distinto daquele saído com suspensão, e (a.3) declarações com data posterior à da fruição da suspensão, havendo ou não reconhecimento de firma; (b) por unanimidade de votos, para afastar o lançamento em relação ao período de apuração de agosto de 2004, em função de decadência; e (c) por voto de qualidade, para manter o lançamento em relação a eventuais declarações apresentadas até a data da fruição da suspensão, inclusive, quer tenham sido autenticadas ou não, vencidos os Conselheiros Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto e Fernanda Vieira Kotzias.

Intimada Procuradoria da Fazenda Nacional, apresentou Recurso Especial suscitando divergência quanto ao Prazo de Decadência do Direito do Fisco em Efetuar o Lançamento.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido conforme despacho de fls.602 a 606.

A Contribuinte foi intimado e não apresentou contrarrazões.

O Contribuinte, também, interpôs tempestivamente Recurso Especial, suscitando divergência jurisprudencial quanto à suficiência da apresentação das declarações previstas no artigo 17 da IN SRF nº 296/2003 para usufruir da suspensão prevista no artigo 29 da Lei nº 10.637/2002.

O Recurso Especial da Contribuinte foi admitido, conforme despacho de fls. 677 a 682.

A Fazenda Nacional, intimada, apresentou contrarrazões requerendo que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pelo contribuinte.

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Erika Costa Camargos Autran, Relatora.

Do Recurso Especial da Fazenda Nacional

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls.601 a 602.

Do Mérito

A divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito ao Prazo de Decadência do Direito do Fisco em Efetuar o Lançamento em relação a agosto de 2004.

Entendo que o Acórdão Recorrido não merece reparos.

No presente caso, trata-se de exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados, relativos a períodos de apuração entre abril de 2004 e março de 2005.

Os autos foram baixados para instrução pela unidade de origem, resultando no relatório de diligência que, em síntese, concluiu que:

- (i) Houve débito declarado em DCTF, em agosto/2004, no valor de R\$ 6.977,79.
- (ii) Nenhum dos adquirentes havia comunicado à RFB sua adoção pela suspensão do tributo previsto no artigo 17, da IN SRF 296/2003.

Como no mês de agosto de 2004, houve débito declarado de IPI, o Acórdão Recorrido, entendeu por aplicar a decadência somente com relação a esse período, senão vejamos:

A Recorrente, em sede de recurso, ressalta que teria havido decadência no período compreendido entre abril e novembro de 2004, haja vista que a notificação do presente lançamento fora efetuada em 08/12/2009, e que não houve imputação de dolo, fraude ou simulação, nos termos do artigo 150, § 4o.

Contudo, não aponta se houve ou não pagamento do imposto do período em que alega decadência. Sem isso, não há como examinar se a decadência realmente se opera, em função do que dispõe o artigo 173, inciso I, do CTN. Em virtude disso, foi realizada diligência a fim de que se verificasse se teria ocorrido débito de IPI no período a que a Recorrente alude a ocorrência de decadência.

De fato, no mês de agosto de 2004, houve débito declarado de IPI, razão pela qual a decadência deve operar nesse período, de modo que deve ser acolhido nesse particular o Recurso Voluntário. Quanto aos demais períodos de apuração suscitados pela Recorrente, não havendo débito

Assim, de acordo com os fatos acima, nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Do Recurso Especial da Contribuinte

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. 677 a 682.

Do Mérito

A divergência suscitada pelo Contribuinte, diz respeito à suficiência da apresentação das declarações previstas no artigo 17 da IN SRF n.º 296/2003 para usufruir da suspensão prevista no artigo 29 da Lei n.º 10.637/2002.

Consoante referido art. 29 da Lei n.º 10.637/2002, regulamentado pela IN SRF n.º 296/2003, posteriormente substituída pela IN SRF n.º 948/2009, é permitida a saída com suspensão do IPI para mercadorias a serem utilizadas na fabricação de determinados produtos classificados em posições da TIPI especificadas na própria lei.

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 Ex01 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).

(...)

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

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

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

Entendo que deve ser considerado como documento válido e suficiente a declaração apresentada pelos adquirentes de que estavam aptos à fruição do benefício da suspensão do IPI, não se podendo exigir do estabelecimento industrial vendedor uma obrigação adicional, acessória ou instrumental não prevista em lei, que é de conhecer/investigar as operações do seu cliente adquirente.

Deve-se considerar as declarações apresentadas até a data da fruição, mesmo que as mesmas não tiveram o reconhecimento de firma (autenticação) da assinatura dos adquirentes. Não há qualquer exigência neste sentido perante a legislação tributária, bastando a apresentação da declaração assinada pelo adquirente, através da qual o mesmo se responsabiliza pelo conteúdo descrito na mesma, de que atende todas as condições para a suspensão do IPI.

Verifica-se que o artigo 29 dispõe que as empresas adquirentes deverão “declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos”.

Assim, a declaração expressa do estabelecimento adquirente ao estabelecimento vendedor de que cumpre os requisitos para a fruição da suspensão do IPI esgota o dever de diligência do vendedor.

De acordo com a Instrução Normativa RFB nº 948/2009, é o adquirente que tem que fornecer essa declaração ao vendedor

Instrução Normativa RFB nº 948/2009

Art. 21. Sairão do estabelecimento industrial com suspensão do IPI as matérias primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos

classificados nos Capítulos 2 a 4, 7 a 12, 15 a 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex 01 do código 2309.90.90), 28 a 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00, e nas posições 21.01 a 2105.00 da TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não-tributados).

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atendem a todos os requisitos estabelecidos.

Uma vez que houve o fornecimento desta declaração, que atende os requisitos legais acima citado, não se pode exigir do estabelecimento industrial vendedor uma obrigação adicional, acessória ou instrumental não prevista em lei, qual seja de conhecer as operações do seu cliente adquirente. Verifica-se que as fls 421, estão juntada algumas declarações destes adquirentes.

Vale ainda ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça - STJ, nos autos do Recurso Especial nº 1.528.524 – PE, da Relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques, firmou posicionamento que se amolda perfeitamente ao presente caso, senão vejamos:

(...)

6. O inciso II do § 7º do art. 29 da Lei nº 10.637/02 incumbiu as empresas adquirentes da obrigação de declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.

7. No regime de suspensão do IPI, nem a lei de regência, nem a legislação complementar tributária delegaram ao vendedor a incumbência de verificar a veracidade da declaração prestada pelo adquirente, de forma que não pode a autoridade fiscal responsabilizar o vendedor por não ter adotado cautelas para conferir se o estabelecimento adquirente atendia ou não aos requisitos para o gozo do benefício. É que não cabe a atribuição de outros encargos à empresa vendedora, se não há normativa expressa nesse sentido. Com efeito, as obrigações acessórias decorrem da legislação tributária (art. 113, § 3º, CTN), não podendo o Fisco exigir outras prestações que ache necessárias se não há amparo na legislação tributária (leis, tratados ou convenções internacionais, decretos e normas complementares - art. 96 do CTN).

8. Os contratantes são obrigados a guardar, assim na conclusão do contrato, como em sua execução, os princípios de probidade e boa-fé (art. 422 do Código Civil), de forma que a celebração de negócio jurídico pressupõe a confiança no comportamento legítimo das partes, de modo que se uma delas se conduz de forma indevida ou ilegal, quebrando a confiança que lhe foi depositada, a parte que atuou segundo o princípio da boa-fé objetiva não pode ser penalizada pelo comportamento antijurídico da outra, sob pena de subverter a própria atividade comercial e, em última análise, o vetusto conceito de justiça segundo o qual se deve dar a cada um o que lhe é devido, inclusive em relação à distribuição equânime dos ônus que devem ser imputados a cada parte.

(...)

(REsp nº 1.528.524 – PE, Min. Mauro Campbell Marques, DJ 18/08/2015)

Assim, entendo ser suficiente a declaração prestada pelo adquirente, o que atende o artigo 29 da Lei 10.637/2002, sem mais exigências acerca da efetiva comprovação das declarações contidas no instrumento ou mesmo qualquer outra formalidade a este instrumento, como no caso a autenticação referida no Acórdão recorrido.

Assim, de acordo com os fatos acima, dou provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

Do dispositivo

- 1- Conheço e nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.
- 2- Conheço e dou provimento ao Recurso Especial da Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Erika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênica para manifestar entendimento divergente, por chegar, na hipótese vertente, à conclusão diversa daquela adotada quanto as seguintes matérias: **(a)** do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, que suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária, quanto **“ao Prazo de Decadência do Direito do Fisco em efetuar o lançamento”** e, **(b)** o Recurso Especial interposto pela Contribuinte, que suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária, quanto **“à suficiência da apresentação das declarações previstas no artigo 17 da IN SRF nº 296, de 2003, para usufruir da suspensão prevista no artigo 29 da Lei n.º 10.637, de 2002,** conforme passarei a explicar.

a) Recurso Especial da Fazenda Nacional

O cerne da lide passa pela definição quanto ao **prazo de Decadência do Direito do Fisco em efetuar o lançamento.**

No recorrido assentou que o Contribuinte alega em seu recurso, que teria havido decadência no período compreendido entre abril e novembro de 2004, haja vista que a notificação do presente lançamento fora efetuada em **08/12/2009**, e que não houve imputação de dolo, fraude ou simulação e, portanto nos termos do artigo 150, §4º, operou-se a decadência.

No entanto, não teria apontado se houve ou não pagamento do IPI do período em que alega a decadência. No voto, apontou-se que, sem isso, não haveria como examinar se a decadência realmente se operou, em função do que dispõe o artigo 173, inciso I, do CTN. Em virtude disso, foi realizada Diligência a fim de verificar se teria ocorrido débito de IPI no período citado. Verificou-se que, de fato, no mês de agosto de 2004, **houve débito declarado na DCTF de IPI**, decidindo que a decadência deve operar nesse período. Já, quanto aos demais períodos de apuração suscitando a decadência, não havendo débitos declarados, decidiu por se manter o lançamento, consoante o disposto no artigo 173, I, do CTN.

Assim, a Turma entendeu, em síntese, que a declaração prévia de débito em DCTF é capaz de atrair a regra de contagem de decadência inserta no art. 150, §4º do CTN, mesmo diante da inexistência de prova do recolhimento antecipado, decidindo por afastar o lançamento em relação ao Período de Apuração (PA) de **agosto de 2004**.

Como se vê, encontra-se em discussão a determinação da regra aplicável à contagem do prazo de decadência para lançamento do IPI, alternativamente: **(a)** o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, com base no art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional; ou **(b)** o prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ser lançados, com base no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Pois bem. Analisando o caso, temos que o prazo decadencial para lançamento de tributos federais encontra-se disciplinado pela Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), como regra geral no seu artigo 173, e é de 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ressalta-se que como exceção a essa regra o CTN dispôs, no seu artigo 150, parágrafo 4º, a respeito de prazo decadencial distinto para os tributos sujeitos ao chamado

lançamento por homologação, determinando que este será de 5 (cinco) anos, no entanto, a contar da ocorrência do fato gerador. Veja-se:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º (...).

§4º **Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (Grifei)

Chamo atenção para o fato de que para se aplicar a regra acima, é necessário que o Contribuinte tenha, de fato, efetuado **apuração e pagamento antecipado** de tributo. Nesse contexto, a atividade de homologação da Fazenda Pública deve incidir sobre o pagamento efetuado, **não sendo possível a incidência da norma** nos casos em que o sujeito passivo **não apura** tributo devido e nos casos em que apesar de apurar, **não efetua qualquer pagamento correspondente**.

Nesse contexto, o pagamento, enquanto modalidade de extinção de crédito tributário, configura-se imprescindível para a antecipação da contagem do prazo decadencial do lançamento, nos moldes previstos no art. 150, §4º do CTN.

Posto isso, passo a analisar os termos do recurso. Entendo que no caso, assiste razão à Fazenda Nacional e passo a explicar. Como é consabido, ante a inexistência de pagamento (antecipação), **não se admite** a contagem do prazo decadencial **a partir do fato gerador**, tal qual previsto no §4º do art. 150 do CTN.

Trata-se de uma questão pacificada no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), pela aplicação do art. 62 do Regimento Interno do CARF, que determina a utilização do entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), em recursos repetitivos, e, especificamente para a matéria, no caso o **Recurso Especial nº 973.733 - SC** (2007.0176994-0), julgado em 12 de agosto de 2009, sendo relator o Ministro Luiz Fux, que, em resumo, desta forma assentou: **(a) se houver** recolhimento parcial antecipado, aplica-se a regra do art. 150, §4º do Código Tributário Nacional; e **(b) se não houver** qualquer recolhimento parcial antecipado, aplica-se a regra do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

No presente caso, certo é que não houve recolhimento antecipado do tributo exigido nos autos, relativamente aos períodos fiscalizados. Cumpre esclarecer que, em todos os períodos houve saldo devedor do imposto. Desta forma, está claro que o art. 150 do CTN foi contrariado, já que não houve recolhimento do tributo devido e, desta forma impende destacar que não se operou lançamento por homologação, pois o Contribuinte não antecipou o pagamento do tributo devido, conforme reconhece o próprio Acórdão recorrido, independentemente de haver declarado débitos em sede de DCTF.

Como consequência da inexistência de recolhimento antecipado de IPI para os períodos de apuração referentes aos fatos geradores aqui discutidos, deve ser aplicada a regra de

contagem de prazo decadencial prevista no **art. 173, I, do CTN**, ou seja, o termo inicial do prazo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendimento esse objeto da **Súmula CARF** (vinculante) nº 101:

"Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

Conclui-se, portanto, que o lançamento não aconteceu a destempo (decadência) para nenhum período aqui discutido. Assim, de acordo com os fatos acima, **dou provimento** ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

b) Recurso Especial do Contribuinte

O Recurso Especial interposto pela Contribuinte suscita divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária, quanto **“à suficiência da apresentação das declarações previstas no artigo 17 da IN SRF nº 296, de 2003, para usufruir da suspensão prevista no artigo 29 da Lei nº 10.637, de 2002.**

O contribuinte defende que a obrigação do vendedor se limita à exigência de que o adquirente apresente declaração informando que atende aos requisitos legais para fruição da suspensão prevista no art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, sendo desnecessária a exigência de prova de habilitação perante a RFB.

Pois bem. A saída com suspensão do IPI (benefício fiscal), refere-se a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem com destino a estabelecimento industrial que se dediquem à elaboração de produtos constantes de alguns capítulos da TIPI. Portanto, o requisito legal para usufruir do benefício fiscal é que a empresa destinatária seja uma indústria. No presente caso a empresa vendedora (sujeito passivo) é fabricante de embalagens e deu saída com suspensão do IPI, satisfazendo-se somente com declaração escrita dos adquirentes do produtos de que cumpriam o requisito legal.

No entanto entendo que não basta uma simples declaração do adquirente, para dar saída a mercadorias com suspensão do imposto (IPI). É necessário comprovar a adequação do fornecimento às condições legais, como veremos a seguir.

Primeiramente, assim dispõe o referido art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002:

Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00, e 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.

(...).

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

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

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

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

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

A Instrução Normativa SRF nº 296, de 2003, com as alterações da IN SRF nº 342, de 2003 (em vigor à época, posteriormente substituída pela IN SRF nº 948/2009) veio a regulamentar a matéria em seu artigo 17 e seguintes:

Art. 17. Sairão do estabelecimento industrial com suspensão do IPI as MP, PI e ME destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2 a 4, 7 a 12, 15 a 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28 a 31 e 64, no código 2209.00.00, e nas posições 21.01 a 2105.00 da Tipi, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não-tributados).

§ 1º Para fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atendem a todos os requisitos estabelecidos.

§ (...).

§3º O estabelecimento adquirente de que trata este artigo deverá informar, sem formalização de processo, à Delegacia da Receita Federal (DRF) ou à Delegacia da Receita Federal de Fiscalização (Defic) de seu domicílio fiscal os produtos que elabora e as MP, PI e ME que irá adquirir nos mercados interno e externo.

Art. 22. Na hipótese de destinação dos produtos adquiridos ou importados com suspensão do IPI distinta da prevista na legislação aplicável, a saída dos mesmos do estabelecimento industrial adquirente ou importador dar-se-á com incidência do imposto.” (Grifei)

Art. 23. O disposto nesta Instrução Normativa não se aplica:

I- às pessoas jurídicas optantes do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples); (Grifei)

Verifica-se nos autos que, antes de ser analisado o Recurso Voluntário, o CARF entendeu pela necessidade de converter o julgamento em Diligência, a fim de se verificar se os clientes informados pela Contribuinte haviam se habilitado perante a RFB para adquirir os produtos produzidos pela Recorrente com a suspensão do imposto. Todavia, o Relatório da Diligência afirma, após circularização às demais unidades da RFB, que **“nenhum dos adquirentes citados na Impugnação e no Recurso Voluntário possuem a habilitação** a que alude o artigo 17, da IN SRF nº 296, de 2003”, conforme bem asseverado pelo Acórdão recorrido.

Neste caso, foi decisivo o questionamento se as vendas realmente estavam sendo efetuadas para estabelecimento industrial habilitados pela RFB para adquirir os produtos com a suspensão do IPI. Tais procedimentos são cautelas necessárias a quem pretende usufruir de benefício fiscal. Portanto, é óbvio que se o industrial receber declarações de empresas que, notoriamente, não são do tipo industrial ou não habilitadas pela Administração Tributária, deve recusá-las e dar saída de seus produtos sem a suspensão do IPI.

Confira-se como restou assentado pela decisão da DRJ (fl. 487):

“O autuante relata no auto de infração, fls. 02/08 e no termo de constatação fiscal, fls. 40/44, que a contribuinte deixou de lançar o imposto nas saídas de produtos tributados, **por ter se utilizado incorretamente do instituto da suspensão do IPI** prevista na legislação pertinente, em função dos seguintes motivos: **(i) empresas adquirentes enquadradas na sistemática do Simples**, relacionadas às fls. 45/51, e, também, falta de apresentação de declaração de preponderância da produção, em relação aos adquirentes com CNPJ nº (...)”, adquirentes relacionados à fl. 379 (52.045.986/000110 - não

apresentou DIPJ; 32.256.448/000167 e 54.431.457/000180 - apresentaram DIPJ inativa; e 675.965.17900 - pessoa física). Os adquirentes, valores e notas fiscais constam da "Relação de Notas Fiscais de Saídas => CFOP 5101+6101 SIMPLES", fls. 45/51 e "Relação de Notas Fiscais de Saídas => CFOP 5101+6101 OUTROS CASOS", fl. 379, elaboradas pela fiscalização". (Grifei)

O disposto no inciso I do art. 23 da IN SRF nº 296, de 2003, veda a aplicação da suspensão do IPI, nos casos previstos, às pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES, seja em relação às aquisições de seus fornecedores, seja no tocante às saídas dos produtos que industrializem. O mecanismo de suspensão de que trata o art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, não se dirige à pessoa física, mas aos estabelecimentos industriais dos produtos ali referidos.

Como se vê, no caso específico, restou comprovado que as empresas que prestaram as declarações exigidos pela legislação não estavam habilitadas perante a RFB, tal como exigido no art. 17 da IN SRF 296, de 2003 e a Contribuinte não trouxe fatos que refutasse essa constatação.

Assim, como a única possibilidade de reforma do lançamento estava atrelada a tal comprovação, que restou infrutífera conforme conclusão da Diligência efetuada pelo Fisco – e não contestada pela Contribuinte - é de se concluir que as conclusões assentadas pelo Acórdão recorrido encontram-se escorreitas, não havendo reparos a ser feito.

Assim, de acordo com os fatos acima, **nego provimento** ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos