



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.722263/2011-18
Recurso De Ofício
Acórdão nº 3301-006.698 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2019
Recorrente NETWORKER TELECOM INDUSTRIA, COM E REPRESENTACAO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/08/2006 a 31/12/2010

REVENDA DE MERCADORIAS.

Exclui-se da autuação o valor correspondente ao imposto lançado sobre saídas de mercadorias revendidas.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS.

A posição 73.08 da TIPI 2007 refere-se às construções metálicas, mesmo incompletas, e suas partes. De um modo geral, as partes de obras que possam manifestamente reconhecer-se como tais incluem-se nas posições a elas referentes. Inversamente, as partes e acessórios de uso geral, quando se apresentem isolados, não se consideram partes e seguem o seu próprio regime de classificação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da Resolução nº 3301-000.694, de 23/07/18:

“Trata-se de recurso voluntário interposto contra o Acórdão nº 10-51.065, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório constante do acórdão recorrido, em parte:

“Trata-se de auto de infração lavrado pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Limeira SP. [...] referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados, acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%, conforme enquadramento legal discriminado no referido documento.

De acordo com o Termo de Fiscalização e Constatação de Irregularidades Fiscais, que integra o auto de infração, a empresa tem como atividade principal a fabricação de torres e postes para instalação de antenas de telecomunicações, mais especificamente ligadas a área de telefonia celular, classificadas no Código de Nomenclatura do Mercosul- NCM 7308.20.00 relativo a torres e pórticos, tributadas com alíquota zero quanto ao IPI. As diferenças de imposto apontadas no auto de infração decorrem das seguintes situações:

- a empresa deu saída a outros produtos utilizados como partes em manutenção de antenas e outros da área da construção civil e elétrica^ classificando-os no código 7308.9010 do Decreto nº 6.006/2006 - Tabela de Incidência do IPI - TTPL'2007, então vigente, que se destina a chapas, barras, perfis, tubos e semelhantes, próprios para construções, igualmente tributado com alíquota zero, quando o correto seria utilizar a classificação fiscal relativa aos produtos vendidos, resultantes da industrialização desses materiais:

- foram realizadas diversas operações ditas como de revenda, sob os CFOP (Código Fiscal de Operações e Prestações) 5.102 e 6.102. que se referem a "Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros", porém a fiscalização considerou tratar-se de vendas da produção do estabelecimento, tendo em vista as aquisições documentadas no Livro Registro de Entradas e as Notas Fiscais de Entrada de mercadorias. A discriminação destas operações encontra-se nas planilhas I. II e IH que integram o Termo de Fiscalização e Constatação de Irregularidades Fiscais.

Foi apresentada impugnação tempestiva, assinada por procurador habilitado nos autos, a seguir sintetizada.

Inicialmente, alega que o fiscal limitou-se a mencionar a classificação que considera correta sem citar as Regras de Interpretação do Sistema Harmonizado que estariam sendo utilizadas, o que dificulta a defesa. Ademais a acusação fiscal deve ser lastreada de prova, sob pena de nulidade. Quanto aos produtos revendidos, ressalta que estariam todos amparados pelos respectivos documentos de aquisição, e para melhor esclarecimento, teriam sido especificados nas propostas, que junta ao processo. A fiscalização não teria solicitado nenhum esclarecimento a respeito.

[...]

O citado acórdão decidiu pela procedência parcial da impugnação, assim ementado:

‘ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/08/2006 a 31/12/2010

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INEXISTÊNCIA.

E descabida a alegação de nulidade por suposta preterição do direito de defesa, focalizando Auto de Infração devidamente motivado, com a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos pertinentes ao caso.

SUSTENTAÇÃO ORAL.

Indefere-se o pedido de sustentação oral, dada a falta de previsão legal para sua apresentação, em primeira instância.

REVENDA DE MERCADORIAS.

Exclui-se da autuação o valor correspondente ao imposto nas saídas de mercadorias revendidas pelo estabelecimento industrial.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS.

A posição 73.08 da TIPI 2007 refere-se às construções metálicas, mesmo incompletas e suas partes. De um modo geral, as partes de obras que possam manifestamente reconhecer-se como tais incluem-se nas posições a elas referentes. Inversamente, as partes e acessórios de uso geral, quando se apresentem isolados, não se consideram partes e seguem o seu próprio regime de classificação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O julgamento de primeira instância decidiu por rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, julgar parcialmente procedente a impugnação. Recorre de ofício, "ultrapassado o limite de alçada de R\$ 1.000.000,00". A Portaria MF nº 63, publicada em 10 de fevereiro de 2017, alterou o valor limite para interposição de recurso de ofício para R\$ 2.500.000,00, o qual fora ultrapassado no presente caso. A Fazenda Nacional não se manifestou a respeito.

Não foi identificado recurso voluntário. Fora formalizada representação (fl. 214), para prosseguimento na cobrança por força do acórdão recorrido, seguindo o processo origem a este CARF, para julgamento do recurso de ofício.

Foi-me distribuído o presente processo para relatar e pautar.

É o relatório.”

Em 23/07/18, por meio da Resolução nº 3301-000.694, esta turma decidiu converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

“No mérito, o acórdão tratou de duas situações constantes da autuação :

1) "valor relativo a imposto não lançado em decorrência de utilização de classificação fiscal incorreta nas saídas de mercadorias do estabelecimento, nestas computadas as vendas de sua produção"; e

2) "as operações contabilizadas como vendas de mercadorias adquiridas de terceiros, mas que a fiscalização considerou como vendas de produção do estabelecimento".

Sobre o segundo tema, o acórdão de piso concorda parcialmente com a fiscalização, e termina por decidir pelo cancelamento de parte da exigência lançada, relativa aos produtos que arrola:

“[...] a reclassificação destas comercializações como vendas de produção do estabelecimento está amparada em presunção decorrente das inconsistências detectadas na escrita do contribuinte, especialmente no fato de que não foi possível relacionar as mercadorias revendidas com as respectivas aquisições de mercadorias para revenda, além da constatação de que teria havido diversas comercializações dos mesmos bens sob CFOP relativo à vendas da produção do estabelecimento (Anexos II e m ao TF). Tal situação denota a inobservância do regramento relativo à

escrituração do IPI, mas não legitima a conclusão de que teriam sido industrializadas pela impugnante, especialmente se considerado que entre os produtos comercializados encontram-se, por exemplo, aparelhos de ar condicionado, manta térmica, antenas para recepção e reprodução de som, bens cuja produção não condiz com a atividade de industrialização por ela exercida.

A par disso, ao impugnar o lançamento, a empresa reitera que parte das mercadorias objeto da autuação não foi por ela fabricada, mas sim adquirida de terceiros, destinando-se a revenda, conforme detalhado na planilha que anexou à impugnação (fl. 153 a 156). Essas mercadorias efetivamente constam dentre as apontadas no Anexo II fl. 82 a 92 -"RELAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS NOTAS FISCAIS FORAM EMITIDAS COM CFOP DE REVENDA, elaborado pelo autuante, sendo razoável sua exclusão do lançamento, em face da argumentação até aqui expendida e da justificativa apresentada pelo contribuinte. Dessa forma, deverá ser cancelada a exigência correspondente ao IPI e acréscimos de juros de mora e multa de ofício decorrentes das saídas dos produtos a seguir relacionados, que observa a descrição constante no TF:

Demonstrativo 1 - Revenda

Descrição do Produto	NCM
ANTENA DE RF DIRECIONAL MOD BXV80063-8CF	8529.1019
ANTENA DUAL POL	8529.1019
ANTENA GPS 26DB SIGHT	8529.1019
ANTENA GPS CONF ESPECIFICACAO	8529.1019
ANTENA RF CONF ESPECIFICACAO	8529.1019
ANTENA UNIPOLAR	8529.1019
AR CONDICIONADO 3TR - 3F WALL MOUNTED - 220V	8418.9900
AR CONDICIONADO 3TR - TRIFASICO - 220V	8418.9900
AR CONDICIONADO SPLIT WESTRIC 36000 BTU S/3 T	8418.9900
BANCO DE BATERIA CONF ESPECIFICACAO	8507.2010
BANCO DE BATERIA TIPO FAVR70-350	8507.2010
BANCO DE BATERIAS 24 ELEM 48V 12OPZV 1250 COM	8507.2010
BIDIM	7019.3900
CONTAINER CONF ESPECIFICACAO	7308.9090
CONTAINER PADRAO VIVO	7308.9090
CONTROLADOR QSACLLN AGST P/AR WESTRIC	8537.1030
CONTROLADORA P/ AR CONDICIONADO SPLIT C/ SENS	8537.1030
DUTO DE AR	7308.9090
ELETRODUTO FERRO GALV A FOGO 02"	7308.9090
GRADE DE PISO	7308.9090
GRADE DE PISO 38 X 38 X 38 DE FIBRA INJETADA	7308.9090
PAINEL 19 3U COM 20 DISJ. 6a	8537.1019
PLACA DE PASSAGEM DE CABOS RF 1M - C2	7308.9090
PORTAO 3,00 X 2,80 M	7308.9090
CHAPA NAO GALV.	7308.9090
PORTAO METALICO	7308.9090
PROTETOR METALICO TIPO GAIOLA	7308.9090
QCAB PADRAO NEXTEL	8537.1030
QDCA PADRAO NEXTEL 01 100a	8537.1030
QDCA VIVO MG 63a	8537.1030
QIT PADRAO NEXTEL	8537.1030
QTM CONF. OBS	8537.1030
QTM PADRAO NEXTEL SP	8537.1030
QUADRO DE APOIO	8537.1030
QUADRO DE COBERTURA	8537.1030
QUADRO QDCA VIVO MG 63a	8537.1030
QUADRO QDCA-1	8537.1030
QUADRO QIT	8537.1030
QUADRO QSAI	8537.1030
QUADRO QSAI/QTI	8537.1030
RACK DE 19" - 6U	7308.9090
STUB	7308.9090
TERMINAL EMENDA (VM)	8517.6295
TERMINAL PRE ISOLADO PINO 16MM	8517.6295

E a autuação assim detalha

[...] e) Na planilha acima descrita constam também inúmeras vendas com o CFOP 5102 e 6102, que são utilizados na venda de mercadorias adquiridas de terceiros, também chamadas de revenda de mercadorias. Analisando os livros de registros de entradas de mercadorias e as notas fiscais de entradas de mercadorias,

no período houve apenas 3 aquisições de mercadorias para revendas, que são as abaixo informadas: [...]

Confrontando essas vendas de mercadorias adquiridas de terceiros com as aquisições de mercadorias para este fim, nota-se que não houve a saída desses produtos do estabelecimento. [...]

Diante do acima exposto nota-se que todos esses produtos que foram lançados com o código CFOP 5102 e 6102 são de fabricação da empresa e estão sujeitos a tributação do IPI

Se confrontarmos as duas planilhas, notaremos que as mercadorias constantes do anexo II (revendas) quase que na totalidade constam também do anexo H1 (vendas de produção própria), o que reafirma que todos esses produtos são fabricados pela empresa e tiveram seus CFOP - Código Fiscal de Operações informados incorretamente. Também dá para se notar que os containers vendidos pela empresa tem valores bem inferiores aos dois que ela adquiriu para revenda, o que pode ter sido um caso de produto específico que naquele momento não compensava ela fabricar. O contador da empresa. Sr. José Newton Cipriano repassou-me algumas notas fiscais de aquisição de Ar condicionado, mas analisando as notas fiscais, foi outro estabelecimento da empresa que tem o CNPJ 71311021/0006-80 e endereço na cidade de São Paulo - capital que os adquiriu e não houve nenhuma nota fiscal transferindo os produtos para o estabelecimento ora autuado.'

Se por um lado "entre os produtos comercializados encontram-se, por exemplo, aparelhos de ar condicionado, manta térmica, antenas para recepção e reprodução de som, bens cuja produção não condiz com a atividade de industrialização por ela exercida", por outro "teria havido diversas comercializações dos mesmos bens sob CFOP relativo à vendas da produção do estabelecimento", como descreve o acórdão de base.

As notas fiscais trazidas em sede de impugnação (fls 153 a 169), foram apenas seis, não abrangendo todas as operações excluídas pela Delegacia de Julgamento.

Assim, considerando o que decidiu o acórdão de piso; os elementos levantados pela fiscalização; em homenagem ao princípio da verdade material; voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência, a fim de que a Delegacia de Origem:

1) Verifique se a documentação juntada pela contribuinte em tempo de impugnação presta-se a comprovar a revenda dos produtos elencados no "Demonstrativo 1 -Revenda" do acórdão de primeira instância (fls 196 e 197);

2) Intime o contribuinte a apresentar esclarecimento e documentos complementares, se considerar necessário; e

3) Conceda prazo para a contribuinte e a Fazenda Nacional se manifestem, finda a diligência, sobre o relatório dela decorrente, retornando os autos, em seguida, ao CARF para retomada do julgamento."

A diligência foi realizada e a "Informação Fiscal" encontra-se nos autos (fls. 308 a 311). O auditor responsável propôs que fosse reduzida a desoneração concedida pela DRJ, em razão de não terem sido apresentadas as notas fiscais de compra correspondentes às vendas classificadas pelo contribuinte como "revenda" e não sob o CFOP de venda de produção do estabelecimento, com o devido destaque do IPI.

Foi interposto recurso de ofício.

Não foi apresentado recurso voluntário.,

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso de ofício preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Não foi apresentado recurso voluntário.

O auto de infração foi lavrado, porque foram detectadas insuficiências de recolhimento de IPI no período de julho de 2006 a dezembro de 2010, i) por falta de destaque do tributo em saídas incorretamente classificadas como “revenda”, quando, na verdade, tratavam-se de vendas de produção do estabelecimento e ii) erros na classificação fiscal em vendas de produtos de fabricação própria.

Em relação a ambas as infrações, a DRJ divergiu e reduziu o principal lançado de R\$ 2.506.086,03 para R\$ 1.025.470,85, com impacto proporcional na multa de ofício de 75% e juros Selic.

No tocante à infração “falta de destaque de IPI em saídas incorretamente tituladas de revenda”, para que pudesse concluir quanto à desoneração promovida pela DRJ, esta turma identificou a necessidade de realizar cotejo entre notas fiscais de saída (“revenda”) e entrada.

Assim, em 23/07/18, por meio da Resolução nº 3301-000.694, esta turma decidiu converter o julgamento em diligência, determinando que fossem executadas as seguintes tarefas:

“1) Verifique se a documentação juntada pela contribuinte em tempo de impugnação presta-se a comprovar a revenda dos produtos elencados no “Demonstrativo 1 -Revenda” do acórdão de primeira instância (fls 196 e 197);

2) Intime o contribuinte a apresentar esclarecimento e documentos complementares, se considerar necessário; e

3) Conceda prazo para a contribuinte e a Fazenda Nacional se manifestem, finda a diligência, sobre o relatório dela decorrente, retornando os autos, em seguida, ao CARF para retomada do julgamento.”

A diligência foi realizada e a “Informação Fiscal” encontra-se nos autos (fls. 308 a 311).

O auditor responsável propôs que fosse reduzida a desoneração concedida pela DRJ, como segue:

“I - DA DILIGÊNCIA

Para cumprimento de solicitação do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS – 3ª SEÇÃO DE JULGAMENTO, em julgamento do processo Administrativo – Auto de Infração de nº 10865.722263/2011-18, venho esclarecer o seguinte;

1) Compareci na empresa em 19/10/2018, porém nada encontrei onde a empresa era instalada, fui informado por uma pessoa que cuida da limpeza das ruas do Distrito Industrial, de que a empresa tinha deixado de funcionar já há algum tempo.

2) Fiz consultas junto aos sistemas da Receita Federal, detectando que empresa deixou de emitir notas fiscais em dezembro de 2013.

3) Fiz uma consulta na Ficha Cadastral Completa da Junta Comercial do Estado de São Paulo, constatei que a empresa teve sua falência decretada por sentença prolatada em 24/01/2014, conforme registro 858.043-15-1, sessão 04/03/2015, conforme abaixo.

(. . .)

II - DA ANÁLISE DO PEDIDO DO CARF

1) Mantenho em meu arquivo todos os dados, arquivos digitais de movimentação de notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias, livros fiscais, onde constam: datas de movimento. CFOP. descrição das mercadorias, valor das mercadorias. IPI lançado, etc. referente a fiscalização que originou o Auto de Infração ora em Diligência Fiscal. Desta forma, não foi necessário solicitar à empresa tais documentos.

2) Sendo assim, em análise à defesa do contribuinte, foi verificado o que segue:

2.1 - Além das duas notas fiscais de entradas de mercadorias que foram escrituradas como mercadorias para revenda, houve mais quatro notas fiscais de aquisição dos mesmos produtos, as quais foram anexadas na impugnação do contribuinte, que foram escrituradas como compra para industrialização ou produção rural, porém nota-se que foi por erro de escrituração, o que ocorreu é que na nota fiscal de vendas as mercadorias foram discriminadas em vários itens e na compra foi lançado em um único item, denominado: Container conf. Especificação, dando interpretação que aquelas mercadorias teriam sido fabricadas pela empresa.

2.2 - Anexo há o arquivo denominado notas fiscais de Revendas.PDF , onde estão as mercadorias que de fato foram revendidas e devem ser excluídas do Auto de Infração. Também há outro arquivo denominado Entradas para Revenda conforme impugnação, onde estão relacionadas as notas fiscais que a empresa apresentou em seu pedido de impugnação, demonstrando que essas mercadorias foram adquiridas de terceiro, portanto foram revendidas e são as que ora estou excluindo do Auto de Infração.

2.3 - As demais mercadorias que a impugnação alega que são mercadorias revendidas, porém não apresentou nenhuma prova, e também não há nenhum indicio em notas fiscais de aquisição de mercadorias, que houve entradas dessas mercadorias e que houve erro de escrituração, o que ratifica que estas mercadorias foram fabricadas pela empresa.

2.4 - Anexo ainda a Ficha Cadastral completa atualizada e um arquivo denominado Decisão do CARF. onde está discriminado o pedido do CARF em relação ao Auto de

3) Desta forma as competências abaixo terão reduções dos valores devidos, conforme segue:

Competência Valor a Deduzir

09/2009 RS 18.158.86

12/2009 RS 18.158.86

01/2010 RS 35.710.53

02/2010 RS 28.640-79

4) Utilizei como critério a primeira nota fiscal de venda dos produtos, após a data da nota fiscal de compras.

- Em função da falência da empresa, a ciência desse Relatório Fiscal deve ser dada através da MM JUIZ DE DIRETO DA 2 VARA CÍVEL DO FORO E COMARCA DE MOGI-GUACUSP. AO ADMINISTRADOR JUDICIAL O DR. GILBERTO GIANSAKTE (OAB SP 76.519).”

Em síntese, a diligência propôs diminuição da desoneração tributária determinada pela DRJ, relacionada à infração “falta de destaque de IPI em operações indevidamente tituladas como revenda”.

Primeira infração: falta de destaque de IPI em saídas classificadas como revenda, quando, na verdade, eram vendas de produção própria

De pronto, consigno que meu voto é por negar provimento ao recurso de ofício.

Cabe ao autuante apresentar provas da infração que julga ter sido cometida pelo contribuinte, nos termos do art. 9º do Decreto nº 70.235/72:

“Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, **os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.**” (g.n.)

Todavia, o autuante não reuniu provas de que o contribuinte teria de fato fabricado os produtos cuja saída classificou como para revenda.

O agente fiscal simplesmente comparou os produtos vendidos sob o CFOP “revenda” com os sob o CFOP “fabricação própria” e **PRESUMIU** que os de “revenda” que figuravam também na outra lista, na verdade, eram resultado de processo industrial e, por conseguinte, lançou o IPI correspondente.

Para assim concluir, teria de ter mapeado o processo industrial do início ao fim, a partir dos livros contábeis e mapas de apropriação de custo, à luz dos controles dos estoques de insumos (ex: matéria-prima, produtos intermediário, material de embalagem etc.) e das notas fiscais de compra e venda e livros fiscais.

Transcrevo o trecho do Termo de Constatação Fiscal em que o auditor consigna os motivos que o levaram a efetuar o lançamento (fl. 46):

“(. . .)

e) Na planilha acima descrita constam também inúmeras vendas com o CFOP 5102 e 6102, que são utilizados na venda de mercadorias adquiridas de terceiros, também chamadas de revenda de mercadorias. Analisando os livros de registros de entradas de mercadorias e as notas fiscais de entradas de mercadorias, no período houve apenas 3 aquisições de mercadorias para revendas, que são as abaixo informadas:

DATA	NF	CNPJ	FORNECEDOR	CFOP	Quant	discriminação da mercadoria	Valor nf
22/09/2006	239129	92.664.028/0026-08	FERRAMENTAS GERAIS COM E IMPORTACAO S/A	2102	3	LIMA ROTATIVA COD Z 1070	386,10
10/08/2009	29368	03.698.870/0001-74	EMERSON NETWORK POWER DO BRASIL LTDA	1102	1	CONTAINER CONF. ESPECIFICACAO	121.710,19
21/09/2009	29744	03.698.870/0001-74	EMERSON NETWORK POWER DO BRASIL LTDA	1102	1	CONTAINER CONF. ESPECIFICACAO	121.710,19

Confrontando essas vendas de mercadorias adquiridas de terceiros com as aquisições de mercadorias para este fim, que são as três acima descritas, nota-se que não houve a saída desses produtos do estabelecimento, pois o primeiro item não consta dentre as mercadorias revendidas e os outros dois itens, que são iguais, embora houvesse após essas compras várias saídas de mercadorias com essa descrição, o valor é muito

inferior ao valor pago, o que leva crer que esses dois produtos ainda não foi vendidos, ou teve outra destinação.

Diante do acima exposto nota-se que todos esses produtos que foram lançados com o código CFOP 5102 e 6102. são de fabricação da empresa e estão sujeitos a tributação do IPI. **Elaborei uma planilha denominada anexo II - RELAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS NOTAS FISCAIS FORAM EMITIDAS COM CFOP DE REVENDA e outra denominada ANEXO III - RELAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS NOTAS FISCAIS FORAM EMITIDAS COM CFOP DE PRODUÇÃO DO ESTABELECIMENTO, que também são partes integrantes deste TERMO DE FISCALIZAÇÃO E CONSTATAÇÃO DE IRREGULARIDADES FISCAIS. Se confrontarmos as duas planilhas, notaremos que as mercadorias constantes do anexo II (revendas) quase que na totalidade constam também do anexo III (vendas de produção própria), o que reafirma que todos esses produtos são fabricados pela empresa e tiveram seus CFOP - Código Fiscal de Operações informados incorretamente.** Também dá para se notar que os containers vendidos pela empresa tem valores bem inferiores aos dois que ela adquiriu para revenda, o que pode ter sido um caso de produto específico que naquele momento não compensava ela fabricar. (. . .)” (g.n.)

A conclusão incorreta e que afronta o art. 9º do Decreto nº 70.235/72 foi identificada pela DRJ, motivando-a cancelar de parte da autuação (fls. 196 e 197):

“(. . .)

À vista do disposto no art. 9º, §4º c/c art. 34, inc. II do Decreto nº 4.544, de 2002 (Regulamento do PI - RPI'2002) e do art. 9º, inc. XV, § 6º c/c art. 35, inc. II do Decreto nº 7.212/2010 - RfFI/2010, com respeito às operações de revenda, observa-se que poderiam ensejar destaque de IPI caso se tratassem de saídas de bens de produção (matérias primas, produto intermediário e material de embalagem) adquiridos de terceiros, o que não é o caso, como se verifica pela própria descrição dos bens comercializados. Por outro lado, a reclassificação destas comercializações como vendas de produção do estabelecimento está amparada em presunção decorrente das inconsistências detectadas na escrita do contribuinte, especialmente no fato de que não foi possível relacionar as mercadorias revendidas com as respectivas aquisições de mercadorias para revenda, além da constatação de que teria havido diversas comercializações dos mesmos bens sob CFOP relativo a vendas da produção do estabelecimento (Anexos II e IH ao TF). Tal situação denota a inobservância do regramento relativo à escrituração do IPI, mas não legitima a conclusão de que teriam sido industrializadas pela impugnante, especialmente se considerado que entre os produtos comercializados encontram-se, por exemplo, aparelhos de ar condicionado, manta térmica, antenas para recepção e reprodução de som, bens cuja produção não condiz com a atividade de industrialização por ela exercida.

A par disso, ao impugnar o lançamento, a empresa reitera que parte das mercadorias objeto da autuação não foi por ela fabricada, mas sim adquirida de terceiros, destinando-se à revenda, conforme detalhado na planilha que anexou à impugnação (fl. 153 a 156). Essas mercadorias efetivamente constam dentre as apontadas no Anexo n, fl. 82 a 92 -"RELAÇÃO DE PRODUTOS CUJAS NOTAS FISCAIS FORAM EMITIDAS COM CFOP DE REVENDA, elaborado pelo auferente, sendo razoável sua exclusão do lançamento, em face da argumentação até aqui expendida e da justificativa apresentada pelo contribuinte. Dessa forma, deverá ser cancelada a exigência correspondente ao IPI e acréscimos de juros de mora e multa de ofício decorrentes das saídas dos produtos a seguir relacionados, que observa a descrição constante no TF:

Demonstrativo 1 - Revenda

Descrição do Produto	NCM
ANTENA DE RF DIRECIONAL MOD BXV80063-8CF	8529.1019
ANTENA DUAL POL	8529.1019
ANTENA GPS 26DB SIGHT	8529.1019
ANTENA GPS CONF ESPECIFICACAO	8529.1019
ANTENA RF CONF ESPECIFICACAO	8529.1019
ANTENA UNIPOLAR	8529.1019
AR CONDICIONADO 3TR - 3F WALL MOUNTED - 220V	8418.9900
AR CONDICIONADO 3TR - TRIFASICO - 220V	8418.9900
AR CONDICIONADO SPLIT WESTRIC 36000 BTU S/3 T	8418.9900
BANCO DE BATERIA CONF ESPECIFICACAO	8507.2010
BANCO DE BATERIA TIPO FAVR70-350	8507.2010
BANCO DE BATERIAS 24 ELEM 48V 12OPZV 1250 COM	8507.2010
BIDIM	7019.3900
CONTAINER CONF ESPECIFICACAO	7308.9090
CONTAINER PADRAO VIVO	7308.9090
CONTROLADOR QSACLLN AGST P/AR WESTRIC	8537.1030
CONTROLADORA P/ AR CONDICIONADO SPLIT C/ SENS	8537.1030
DUTO DE AR	7308.9090
ELETRODUTO FERRO GALV A FOGO 02"	7308.9090
GRADE DE PISO	7308.9090
GRADE DE PISO 38 X 38 X 38 DE FIBRA INJETADA	7308.9090
PAINEL 19 3U COM 20 DISJ. 6a	8537.1019
PLACA DE PASSAGEM DE CABOS RF 1M - C2	7308.9090
PORTAO 3,00 X 2,80 M	7308.9090
CHAPA NAO GALV.	7308.9090
PORTAO METALICO	7308.9090
PROTETOR METALICO TIPO GAIOLA	7308.9090
QCAB PADRAO NEXTEL	8537.1030
QDCA PADRAO NEXTEL 01 100a	8537.1030
QDCA VIVO MG 63a	8537.1030
QIT PADRAO NEXTEL	8537.1030
QTM CONF. OBS	8537.1030
QTM PADRAO NEXTEL SP	8537.1030
QUADRO DE APOIO	8537.1030
QUADRO DE COBERTURA	8537.1030
QUADRO QDCA VIVO MG 63a	8537.1030
QUADRO QDCA-1	8537.1030
QUADRO QIT	8537.1030
QUADRO QSAI	8537.1030
QUADRO QSAI/QTI	8537.1030
RACK DE 19" - 6U	7308.9090
STUB	7308.9090
TERMINAL EMENDA (VM)	8517.6295
TERMINAL PRE ISOLADO PINO 16MM	8517.6295

E a conclusão da diligência não socorre a autuação, pois o responsável repetiu o trabalho do autuante, isto é, presumiu que os produtos foram fabricados, porque não conseguiu fazer o cotejo entre notas fiscais de entrada e de saída para revenda.

Isto posto, nego provimento.

Segunda infração: erro na classificação fiscal

Também neste caso, ratifico a decisão de primeira instância, de cujo voto, da lavra da i. Julgadora Carla Regina Maia, faço minha razão de decidir:

“(. .)

Feita a exclusão dos produtos objeto de revenda, resta em litígio a exigência do imposto incidente sobre as saídas dos produtos a seguir relacionados, em relação aos quais persiste a controvérsia quanto à classificação fiscal a ser adotada.

Demonstrativo 2 - Litígio

PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO - AUTUANTE	CLASSIFICAÇÃO - CONTRIBUINTE
BASE METÁLICA PARA APOIO DE BASTIDORES	7308.9090	7308.90.10
CHUMBADOR CONF. OBS CHUMBADOR DETALHE CONF OBSERVAÇÃO	7318.1500	7308.20.00
CONJUNTO DE SUPORTES CONF. OBS	7308.9090	7308.20.00
CONTRAVENTAMENTO	7308.9090	7308.20.00
CURVA ELETRODUTO GALV A FOGO 2 X 90 CURVA HORIZONTAL 400MM LUV A FERRO GALV A FOGO ROSCAVEL 02	7307.9200	7308.90.10
ESCADA E GUARDA-CORPO	7308.9090	7308.90.10
ESCADA METÁLICA P/ TANQUE	7308.9090	7308.90.10
ESTEIRA 400MM GALVANIZADA A FOGO	7308.9090	7308.90.10
GUARDA CORPO AÇO	7308.9090	7308.90.10
ESTRUTURA METÁLICA ESTRUTURA METÁLICA COBERTURA QUADRA ESTRUTURA METÁLICA COM PERFIL GALV. TIPO U 75 ESTRUTURA METÁLICA EM AÇO INOX ESTRUTURA MONTADA KIT DE ESTRUTURA METÁLICA	7308.90.90	7308.90.10

KIT DE MATERIAL FIXO DE INSTALAÇÃO KIT MATERIAIS VARIÁVEIS DE INSTALAÇÃO KIT SUPORTE METÁLICO PIPERACK I ESTRUTURA PROJETADA		
PARAFUSO PARAFUSO COMPLETO PARAFUSO SEXT 1/2 X 1 1/4 A394 TIPO 0 PARAFUSO SEXT 5/8 X 2 1/4 A394 TIPO 0 GF PARAFUSO ZINCADO 4,8 X 50MM	7318.1500	7308.20.00
PEÇA ESTRUTURAL TORRE/POSTE	7308.9090	7308.20.00
PLATAFORMA METÁLICA PLATAFORMA P/ TORRE	7308.9090	7308.20.00
REFORÇO ESTRUTURAL REFORÇO ESTRUTURAL METÁLICO PARA APOIO DE B	7308.9090	7308.20.00
SUPORTE DE ANTENA SUPORTE DE ANTENA HEDLINE SUPORTE DE ANTENA OMNI AQUARIUM SUPORTE DE ANTENA RECEPTORES CANOPY SUPORTE DE RF SUPORTE ESTEIRA HORIZONTAL SUPORTE LINHA DE TUBULACAO I SUPORTE LINHA DE TUBULACAO I SUPORTE LINHA DE TUBULACAO II SUPORTE LINHA DE TUBULACAO III SUPORTE METÁLICO SM707A TRELICADO GF H=5,094M SUPORTE MW - CONF. PROJETO ANEXO SUPORTES W 8"	9405.1093	7308.20.00
TAMPA METÁLICA	7308.9090	7308.90.10
TRELIÇA METÁLICA	7308.9090	7308.20.00

De início, ressalta-se que a competência para definir a classificação fiscal de produtos é da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), segundo estabelecido, atualmente, no art 15, inc. XIX do Anexo I do Decreto no 7.482/2011, que aprovou a estrutura regimental do Ministério da Fazenda (MF). De acordo com os artigos 16 e 17 do RJPI-2002 (arts. 16 e 17 do RIPI/2010), os critérios de classificação fiscal de mercadorias produtos estão regulados pelas Regras Gerais de Interpretação (RGI) e Regras Gerais Complementares (RGC) da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias e, subsidiariamente, pelas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Codificação e Classificação de Mercadorias - NESH -, do Conselho de Cooperação Aduaneira (DL nº 1.154/1971, art. 3º), normas que foram observadas na autuação, conforme mencionado no Termo de Fiscalização e Constatação de Irregularidades Fiscais - TF.

Nos itens 6.b e 6.c do TF, consta que a autuada tem como atividade principal a fabricação de torres e postes para instalações de antenas de telecomunicações- mais especificamente ligadas a área de telefonia celular, que são classificados no código 7308.20.00 da TIPI/2007, relativo a torres e pórticos, cuja alíquota de IPI é zero, mas também comercializa outros produtos, sendo alguns utilizados como partes em manutenção de antenas e outros da área de construção civil e elétrica. De acordo com o documento que trouxe aos autos juntamente com a impugnação, defende a classificação dos produtos que estão discriminados na Tabela 2 acima, nos códigos NCM 7308.20.00 ou, em alguns casos, 7308.90.10. Veja-se, a propósito, o texto da posição 73.08 da TIPI e respectivas sub-posições:

73.08	Construções e suas partes (por exemplo, pontes e elementos de pontes, comportas, torres, pórticos, pilares, colunas, armações, estruturas para telhados, portas e janelas, e seus caixilhos, alizares e soleiras, portas de correr, balaustradas), de ferro fundido, ferro ou aço, exceto as construções pré-fabricadas da posição 94.06; chapas, barras, perfis, tubos e semelhantes, de ferro fundido, ferro ou aço, próprios para construções.
7308.10.00	-Pontes e elementos de pontes
7308.20.00	-Torres e pórticos
7308.30.00	-Portas e janelas, e seus caixilhos, alizares e soleiras
7308.40.00	-Material para andaimes, para armações e para escoramentos
7308.90	-Outros
7308.90.10	Chapas, barras, perfis, tubos e semelhantes, próprios para construções
7308.90.90	Outros
	Ex 01 – Telhas de aço

De acordo com a RGI 1 os títulos das seções, capítulos e subcapítulos têm apenas valor indicativo, sendo que, para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das notas de seção e de capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e notas, pelas demais RGIs.

A Seção XV da NCM, trata dos "Metais Comuns e Suas Obras". Nas Considerações Gerais da Seção, "C - PARTES", tem-se:

"De um modo geral, as partes de obras que possam manifestamente reconhecer-se como tais incluem-se nas posições a elas referentes.

Inversamente, as partes e acessórios de uso geral (ver a Nota 2 da Seção), quando se apresentem isolados, não se consideram partes e seguem o seu próprio regime (...)"

O Capítulo 73 trata das obras de ferro fundido, ferro ou aço. A posição 73.08 refere-se, como visto acima, às construções e suas partes. Esclarecem as notas de posição que esta *"abrange essencialmente o que se convencionou chamar de construções metálicas, mesmo incompletas, e as respectivas partes. Na acepção da presente posição, as construções caracterizam-se por permanecerem, em princípio, fixas depois de montadas. São geralmente fabricadas com chapas, folhas, barras, tubos, perfis variados, de ferro ou aço, ou com elementos de ferro forjado ou ferro fundido moldado, perfurados, ajustados ou reunidos por meio de rebites ou de parafusos ou pinos, ou por soldadura autógena ou elétrica, por vezes associados com artefatos incluídos em outras posições, tais como telas, redes, chapas e tiras distendidas, da posição 73.14. Consideram-se também partes de construção, as braçadeiras e outros dispositivos especialmente concebidos para reunir elementos de construção de forma tubular ou outra. Essas braçadeiras e dispositivos possuem, em geral, saliências com orifícios roscados em que se introduzem, na ocasião da montagem, os parafusos utilizados para os fixar aos elementos de construção."*

Tendo em vista os esclarecimentos a respeito dos produtos, dados na planilha que consta no TF (fl. 42 e seguintes), conclui-se que uma parcela deles foi considerada pela fiscalização como sendo partes das torres industrializadas pela autuada, o que remete à sua classificação no código 7308.20.00 da TIPI/2007, tributado com alíquota zero quanto ao IPI, e à exclusão do valor correspondente às respectivas saídas do montante lançado. São eles:

Demonstrativo 3 – Produtos classificados como partes das torres

PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO - AUTUANTE	Definição autuante
BASE METÁLICA PARA APOIO DE BASTIDORES	7308.9090	BASE METÁLICA UTILIZADA COMO SUPORTE DA TORRE
CONJUNTO DE SUPORTES CONF. OBS	7308.9090	SUPORTES DE ESTRUTURA METÁLICA COM A FINALIDADE DE SEGURAR A ANTENA
CONTRAVENTAMENTO	7308.9090	ESTRUTURA METÁLICA COM A FINALIDADE DE RESISTIR A AÇÕES HORIZONTAIS NAS TORRES
ESCADA E GUARDA-CORPO	7308.9090	ESCADAS CONSTRUÍDAS DE ESTRUTURA METÁLICA UTILIZADA PARA ACESSO A TORRE
GUARDA CORPO AÇO	7308.9090	DEFINIÇÃO; GRADE UTILIZADA PARA PROTEÇÃO
PEÇA ESTRUTURAL TORRE/POSTE	7308.9090	ESTRUTURA METÁLICA UTILIZADA PARA SUSTENTAÇÃO DE TORRE
PLATAFORMA METÁLICA PLATAFORMA P/ TORRE	7308.9090	ESTRUTURA METÁLICA UTILIZADA NA CONSTRUÇÃO DA BASE DA TORRE
REFORÇO ESTRUTURAL REFORÇO ESTRUTURAL METÁLICO PARA APOIO DE B	7308.9090	ESTRUTURA METÁLICA PARA FINS DE REFORÇO DE TORRES
TRELIÇA METÁLICA	7308.9090	ESTRUTURA METÁLICA UTILIZADA PARA SUSTENTAÇÃO DE CABOS

(. . .)

Quanto aos produtos descritos como suportes (para antenas, de linha para tubulação, e outros) verifica-se que a classificação adotada no auto de infração (9405.1093) não é apropriada, pois refere-se a "aparelhos de iluminação (incluídos os projetores) e suas partes, não especificados nem compreendidos em outras posições; anúncios, cartazes ou tabuletas e placas indicadoras luminosas, e artigos semelhantes, contendo uma fonte luminosa fixa permanente, e suas partes não especificadas nem compreendidas em outras posições". Este produto, bem como os demais, a seguir mencionados, classificam-se na sub-posição 7308.90.90 - Outros, tributada com alíquota de 5%. Não se aceita, neste caso, a classificação postulada pelo contribuinte, no código 7308.90.10 que se refere a "Chapas, barras, perfis, tubos e semelhantes, próprios para construções", pois resultam de processo de industrialização que lhes confere identidade própria, não configurando mais o produto a que se refere o texto da referida sub-posição 7308.90.10.

Demonstrativo 5 – Produtos classificados na subposição 7308.90.90 –

Outros

PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO - AUTUANTE	Definição autuante
ESCADA METÁLICA P/ TANQUE	7308.9090	ESCADA DE ESTRUTURA METÁLICA UTILIZADA PARA ACESSO A ARMAZENAMENTO DE COMBUSTÍVEIS
ESTEIRA 400MM GALVANIZADA A FOGO	7308.9090	ESTEIRA GALVANIZADA A FOGO
ESTRUTURA METÁLICA ESTRUTURA METÁLICA COBERTURA QUADRA ESTRUTURA METÁLICA COM PERFIL GALV. TIPO U 75 ESTRUTURA METÁLICA EM ACO INOX ESTRUTURA MONTADA KIT DE ESTRUTURA METÁLICA KIT DE MATERIAL FIXO DE INSTALAÇÃO KIT MATERIAIS VARIÁVEIS DE INSTALAÇÃO KIT SUPORTE METÁLICO PIPERACK I ESTRUTURA PROJETADA	7308.90.90	ESTRUTURAS METÁLICAS UTILIZADAS EM OBRAS DE CONSTRUÇÕES CIVIS
SUPORTE DE ANTENA SUPORTE DE ANTENA HEDLINE SUPORTE DE ANTENA OMNI	9405.1093	7308.20.00
AQUARIUM SUPORTE DE ANTENA RECEPTORES CANOPY SUPORTE DE RF SUPORTE ESTEIRA HORIZONTAL SUPORTE LINHA DE TUBULACAO I SUPORTE LINHA DE TUBULACAO I SUPORTE LINHA DE TUBULACAO II SUPORTE LINHA DE TUBULACAO III SUPORTE METÁLICO SM707A TRELICADO GF H=5,094M SUPORTE MW - CONF. PROJETO ANEXO SUPORTES W 8"		
TAMPA METÁLICA	7308.9090	TAMPA PARA CAIXA DE INSPEÇÃO

(. . .)

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, julgar parcialmente procedente a impugnação, para manter a exigência do principal de R\$ 1.025.470,85 (um milhão e vinte e cinco mil quatrocentos e setenta reais e oitenta e cinco centavos), conforme discriminado no Demonstrativo 6, anexo a este voto, e respectivos juros de mora e multa de ofício.”

Com base no acima exposto, nego provimento.

Conclusão

Nego provimento ao recurso de ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira