



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.721993/2018-80
ACÓRDÃO	3302-014.908 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SIG COMBIBLOC DO BRASIL LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/10/2007 a 30/09/2012

DECISÃO JUDICIAL. ESTABELECIMENTO NÃO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. CRÉDITO NÃO ADMITIDO.

Determinado por decisão judicial transitada em julgado que o estabelecimento não se equipara a industrial, nas operações de revenda de produtos importados, não pode o estabelecimento creditar-se do IPI pago no desembaraço aduaneiro, por se tratar de um estabelecimento meramente comercial.

CRÉDITO. JUROS PELA TAXA SELIC. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108 (VINCULANTE).

Incidem juros moratórios, calculados à taxa SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões, em 18 de dezembro de 2024.

Assinado Digitalmente

José Renato Pereira de Deus – Relator

Assinado Digitalmente

Lazaro Antonio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Mario Sergio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Silvio Jose Braz Sidrim, Francisca das Chagas Lemos, Jose Renato Pereira de Deus, Lazaro Antonio Souza Soares(Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de uma Manifestação de Inconformidade apresentada pela requerente contra Despacho Decisório emitido pela autoridade da DERAT/SP (fls. 265/274), que indeferiu o pedido de ressarcimento de créditos de IPI. Os créditos, no valor original de R\$ 38.628.679,75 e montante atualizado de R\$ 46.730.931,12 (apurado entre outubro de 2007 e setembro de 2012, com atualização pela Taxa SELIC até outubro de 2012), foram gerados pela filial em Campo Largo/PR (CNPJ 01.861.489/0004-00) e pleiteados pela matriz localizada em São Paulo/SP (CNPJ 01.861.489/0001-59).

A origem dos créditos está atrelada ao Mandado de Segurança nº 2007.7000021255-3, impetrado em 25/07/2007 na 11ª Vara Federal de Curitiba/PR, no qual a requerente obteve decisão transitada em julgado para suspender a cobrança do IPI nas vendas de embalagens destinadas a empresas que elaboram produtos classificados sob os códigos NCM listados no art. 29, caput, da Lei nº 10.637/2002. A empresa atua como comerciante atacadista de embalagens para gêneros alimentícios, importando diretamente de suas sócias controladoras estrangeiras produtos já prontos (embalagens) e revendendo-os no mercado interno sem qualquer industrialização.

A contribuinte alegou que, apesar de não industrializar os produtos importados, foi compelida ao recolhimento de IPI tanto no desembaraço aduaneiro (importação) quanto nas saídas para seus clientes. Com a decisão judicial favorável para suspender o IPI nas vendas destinadas às empresas do setor alimentício (que utilizam as embalagens como insumos), a requerente buscou o ressarcimento dos créditos acumulados, defendendo que a suspensão do imposto não impede a manutenção e utilização dos créditos, conforme interpretação do § 5º do art. 29 da Lei nº 10.637/2002.

Ademais, apontou a inconstitucionalidade do art. 23, II, da IN SRF nº 296/2003, argumentando que a norma limitou indevidamente a aplicação do regime de suspensão do IPI aos contribuintes equiparados a industriais, em afronta aos princípios da legalidade e isonomia.

Após análise, a autoridade fiscal indeferiu o pedido de ressarcimento, destacando que o mandado de segurança não reconheceu direitos creditórios ou compensações. A decisão

judicial limitou-se a suspender a cobrança do IPI nas vendas de embalagens destinadas a empresas fabricantes dos produtos listados no art. 29, caput, da Lei nº 10.637/2002. A autoridade esclareceu ainda que:

- O direito à manutenção e utilização dos créditos de IPI, previsto no § 5º do art. 29 da Lei nº 10.637/2002, aplica-se exclusivamente ao estabelecimento industrial fabricante, não se estendendo a empresas equiparadas a industriais, como é o caso da requerente.
- A empresa importou embalagens prontas para consumo, revendendo-as no mercado interno sem qualquer processo de industrialização, o que não configura a condição de "fabricante" exigida pela legislação.
- Os pagamentos de IPI realizados no desembaraço aduaneiro foram considerados devidos e obrigatórios, nos termos da legislação do IPI e da jurisprudência pacífica do STJ, que prevê a incidência do imposto tanto na importação quanto na revenda.

A fiscalização também destacou que não houve comprovação de pagamentos indevidos ou a maior de IPI (art. 165 do CTN), descartando, assim, a possibilidade de ressarcimento. Além disso, os valores pagos a título de IPI no ato das importações, por serem legalmente exigíveis, devem ser tratados como custos tributários da operação, integrando a formação dos preços de venda da empresa.

Por fim, a autoridade fiscal reprovou a interpretação da empresa, afirmando que, caso o entendimento fosse aceito, haveria desoneração completa da cadeia empresarial, contrariando o princípio da repercussão econômica do IPI, imposto indireto que se transfere ao consumidor final.

A manifestação de inconformidade da contribuinte foi julgada improcedente, recebendo a decisão a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/10/2007 a 30/09/2012 DECISÃO JUDICIAL. ESTABELECIMENTO NÃO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. CRÉDITO NÃO ADMITIDO.

Determinado por decisão judicial transitada em julgado que o estabelecimento não se equipara a industrial, nas operações de revenda de produtos importados, não pode o estabelecimento creditar-se do IPI pago no desembaraço aduaneiro, por se tratar de um estabelecimento meramente comercial.

CRÉDITO. JUROS PELA TAXA SELIC. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para abonar atualização monetária ou acréscimo de juros equivalentes à taxa SELIC a valores objeto de ressarcimento de crédito de IPI.

Manifestação de Inconformidade Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão acima mencionada a contribuinte interpôs recurso voluntário, reprisando as alegações trazidas em manifestação de inconformidade.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto passa a ser analisado.

De proêmio, é importante esclarecer que o processo nº 10880.730761/2012-27, que trata do pedido de habilitação de crédito, encontra-se apensado ao presente caso, e os pedidos de compensação estão diretamente vinculados ao desfecho deste julgamento.

No caso em questão, o estabelecimento filial da empresa realiza a importação de mercadorias (embalagens prontas e acabadas, tetra park). Nessas operações, a legislação equipara o importador a um estabelecimento industrial, razão pela qual o IPI é recolhido no momento do desembarço aduaneiro. Posteriormente, essas mesmas mercadorias são revendidas no mercado interno sem que sofram qualquer modificação ou processo de aperfeiçoamento. Mesmo nessas operações de revenda, a legislação também impõe a equiparação do estabelecimento a industrial, determinando, por consequência, o destaque e a apuração do IPI devido.

Inconformada com a aplicação dessa equiparação nas operações de revenda, a contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 2007.7000021255-3. No pedido inicial (fls. 330/349), a empresa apresentou duas teses principais, buscando afastar a exigência do destaque do IPI nessas operações.

A primeira tese argumenta que, na operação de revenda, não há incidência do IPI, uma vez que a equiparação do estabelecimento à condição de industrial, feita por legislação infraconstitucional, não encontra respaldo na Constituição Federal. Já a segunda tese sustenta que as embalagens deveriam ser vendidas com suspensão do IPI, conforme prevê o caput do art. 29 da Lei nº 10.637/02. Para a contribuinte, o art. 23, inciso II, da Instrução Normativa SRF nº 296/2003, ao excluir os estabelecimentos equiparados a industrial dessa regra, seria inconstitucional.

A contribuinte obteve decisão favorável no Mandado de Segurança, com trânsito em julgado. Com base nessa decisão, solicitou a habilitação de crédito no processo administrativo nº 10880.730761/2012-27 (apensado ao atual), e o pedido foi deferido conforme despacho de fls. 83/85.

O ponto central aqui é o crédito do IPI recolhido na importação das mercadorias, que foram posteriormente revendidas. A empresa busca o reconhecimento do direito à manutenção e utilização desses créditos na escrita fiscal, mesmo que as saídas das mercadorias

sejam realizadas sem o destaque do IPI. Como fundamento, invoca o §5º do art. 29 da Lei nº 10.637/02, que prevê:

"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."

Contudo, a análise do caso exige a consideração de dois aspectos centrais relacionados aos limites e efeitos da coisa julgada:

- A constitucionalidade ou não da equiparação do estabelecimento a industrial nas operações de revenda.
- O direito à saída das mercadorias com suspensão do IPI.

De início, é importante destacar que as duas teses apresentadas pela contribuinte são mutuamente excludentes. Se prevalecer a primeira tese, que nega a equiparação do estabelecimento a industrial, as operações de revenda não configuram fato gerador do IPI. Assim, não há incidência do imposto, e as saídas devem ser realizadas sem destaque de IPI.

Por outro lado, se for considerada válida a equiparação do estabelecimento a industrial, ainda assim a legislação prevê, no art. 29 da Lei nº 10.637/02, que a saída poderia ser feita com suspensão do imposto. Nesse caso, haveria a incidência do IPI no fato gerador (saída da mercadoria), mas o lançamento estaria suspenso por determinação legal.

Dito isso, é essencial analisar o que foi efetivamente decidido no Mandado de Segurança. Conforme consta na petição inicial, a contribuinte jamais fez menção a qualquer suposto direito de manutenção ou utilização dos créditos do IPI. O pedido se limitou ao direito de realizar as saídas com suspensão do imposto, nos termos do art. 29 da Lei nº 10.637/02, e à discussão sobre a legalidade do art. 23, inciso II, da IN SRF nº 296/2003, que restringe a suspensão apenas aos estabelecimentos industriais.

Na sentença de primeira instância (fls. 456/466), o juiz fundamenta claramente que a questão central envolve a constitucionalidade da incidência do IPI sobre a revenda de produtos importados, bem como a constitucionalidade do art. 23, II, da IN SRF nº 296/03. Em nenhum momento a decisão judicial discutiu a manutenção ou utilização de créditos de IPI decorrentes das aquisições dos materiais. Vejamos:

"II - Fundamentação

Inicialmente, afasto as preliminares suscitadas pela autoridade coatora, dada a inexistência de litispendência com os mandados de segurança impetrados na Justiça Federal de São Paulo. Com efeito, a ordem foi requerida 'por filial que conta com autonomia, em vista do parágrafo único do art. 51 do Código Tributário Nacional, além de se dirigir a atos a serem praticados por autoridade coatora sob jurisdição desta vara federal de Curitiba.

A questão posta em discussão se relaciona: a) com a constitucionalidade da incidência do IPI sobre a salda de produtos importados do estabelecimento importador, quando a industrialização tenha ocorrido no exterior; b) a constitucionalidade do art. 23, II, da Instrução Normativa nº 296/03. (grifou-se)

Abaixo transcrevo a parte dispositiva da sentença:

“Ante o exposto, concedo a segurança impetrada, nos termos do art. 269, I, do CPC, a fim de garantir à impetrante o direito ao benefício da suspensão previsto na Lei nº 10.637/03, de modo que não seja compelida ao recolhimento do IPI sobre as operações de venda de embalagens a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados sob NCM nº 04.01, 04.03, 04.03.10.00, 1806.90.00, 21.03, 21.03.20, 21.04, 20.09, inclusive àqueles a que corresponde a notação NT.

Incabíveis na espécie honorários advocatícios, conforme Súmulas 512 do STFe 105 do STJ.

Condeno a parte impetrada ao reembolso das custas despendidas pela impetrante.”

Vale destacar que, embora o juiz tenha mencionado que “a condição de industrial deve ser considerada em todos os seus efeitos”, essa frase deve ser interpretada no contexto específico da suspensão do IPI, e não como uma autorização para o aproveitamento de créditos. A própria Lei nº 10.637/02, em seu §5º do art. 29, deixa claro que a manutenção dos créditos é permitida apenas ao estabelecimento industrial fabricante das matérias-primas, produtos intermediários ou embalagens.

Além disso, o Acórdão da 1ª Turma do TRF da 4ª Região (fls. 71/77), que também transitou em julgado, limitou-se a discutir a não equiparação do estabelecimento a industrial e a possibilidade de saída com suspensão do IPI, sem fazer qualquer referência ao direito de manutenção de créditos. Observe-se o que trouxe a ementa da decisão anteriormente mencionada:

EMENTA TRIBUTÁRIO. AGRAVO LEGAL. IPI. VENDA DE EMBALAGENS.

1. A jurisprudência vem admitindo a incidência do IPI, por ocasião da importação de bem produzido no exterior. É nesse sentido que deve ser compreendida a equiparação do importador ao industrial, pois, ainda que não promova a industrialização do produto, é ele responsável por sua introdução no mercado interno. Porém, esta situação não pode torná-lo contribuinte da operação de revenda, agora já transformado o bem em simples mercadoria.

2. A revenda não encontra respaldo constitucional para configurar a materialidade do IPI, haja vista a inexistência de um ato de industrialização praticado por aquele que promove a venda do bem.

Por fim, deve-se lembrar que, se não há incidência do IPI na revenda – como decidiu o TRF 4 ao afastar a equiparação do estabelecimento a industrial –, não há o que se falar em não

cumulatividade do imposto ou em crédito do IPI a ser utilizado. O IPI recolhido no desembaraço aduaneiro, nesse caso, deve ser registrado apenas como custo das mercadorias vendidas.

Em conclusão, uma vez que a decisão judicial afastou a equiparação do estabelecimento a industrial, não há embasamento legal para o reconhecimento do direito creditório pleiteado pela contribuinte.

Quanto à alegação da recorrente de que não deveria ser penalizada com a aplicação de acréscimos moratórios e penalidades sobre os débitos decorrentes da não homologação de suas compensações, uma vez que teria apresentado as PER/DCOMPs em boa-fé, confiando na validade do deferimento de seu Pedido de Habilitação, devemos esclarecer o que se segue.

O procedimento de deferimento do Pedido de Habilitação é, por sua natureza, preliminar e não envolve qualquer análise de mérito quanto à legitimidade dos créditos apresentados. Esse entendimento está expressamente previsto na ementa do Parecer Normativo Cosit nº 11/2014, que esclarece:

“A habilitação prévia do crédito decorrente de ação judicial é medida que tem por objetivo analisar os requisitos preliminares acerca da existência do crédito, a par do que ocorre com a ação de execução contra a Fazenda Nacional, quais sejam, legitimidade do requerente, existência de sentença transitada em julgado e inexistência de execução judicial, em respeito ao princípio da indisponibilidade do interesse público.”

O Despacho que deferiu o Pedido de Habilitação (fls. 83/85) é categórico ao destacar que apenas os aspectos formais do requerimento foram analisados, sem qualquer manifestação quanto ao mérito ou à validade dos créditos apresentados. Portanto, a habilitação restringe-se a requisitos formais, sendo de responsabilidade exclusiva da contribuinte os créditos apresentados sob a alegação de decorrência de coisa julgada.

Sobre a correção monetária, ainda que houvesse crédito a ser reconhecido (o que não é o caso), a legislação tributária determina que a correção somente é aplicável em casos de pagamento indevido de tributos, conforme previsto na Lei nº 8.383/91 e na Lei nº 9.250/95. No presente caso, não há crédito a ser corrigido, uma vez que o direito pleiteado não encontra respaldo jurídico.

Questiona a contribuinte recorrente, por fim, a incidência de juros de mora sobre as multas de ofício que lhe foram aplicadas. Alega, em síntese, que o art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, só admite a cobrança de juros moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições:

LEI nº 9.430/96 Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

A prestigiar uma interpretação literal da norma, haveríamos possivelmente de concluir que as multas não estariam sujeitas à incidência de juros de mora. Esta, todavia, não me parece a melhor exegese para o dispositivo em comento. Se a função dos juros de mora é indenizar o credor que deixou de dispor de um recurso que já lhe pertencia, então não há justificativa para tratar de forma diferente a impontualidade no pagamento do tributo e a impontualidade no pagamento da multa. Tanto um como outro devem ser considerados no conceito de “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”.

Registre-se que este entendimento é pacífico no CARF e foi cristalizado em súmula dotada de efeito vinculante em relação à Administração Pública Federal (Portaria ME nº 129, de 01/04/2019):

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.

Dispositivo

Por todo o acima exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Eis o meu voto.

Assinado Digitalmente

José Renato Pereira de Deus