



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

Processo nº 10950.721729/2015-22
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-002.751 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2017
Matéria IPI
Recorrente SOVINIL INDUSTRIA DE AUTO ADESIVOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

INCIDÊNCIA DO IPI NA REVENDA DE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IMPORTADOS. STJ RECURSO REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. AUSÊNCIA DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA.

Consoante decidido pelo STJ em sede de Recurso Representativo de Controvérsia, *"os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil"*.

Não ocorre ofensa ao Princípio da Isonomia quando se concede tratamento desigual a contribuintes que se encontram em situação desigual.

IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Compete à Administração Tributária interpretar e aplicar a norma em consonância com os preceitos legais estabelecidos, sendo desnecessário o laudo técnico quando a observância das normas de interpretação do Sistema Harmonizado for suficiente para a adequada classificação.

CORREÇÃO DA RECLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Correta a reclassificação fiscal do fisco com base na comparação entre os textos das posições relativas às classificações adotadas pelo Fisco e pelo Contribuinte

RECURSO VOLUNTÁRIO. NECESSIDADE DE IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA.

Não cabe o exame de argumentos genéricos, não especificamente impugnados em sede de Recurso Voluntário. É imprescindível a demonstração da efetiva violação a preceitos legais.

ART. 112 CTN. NÃO APLICAÇÃO.

O art. 112 do CTN não se aplica quando se observa a existência de divergência de direito acerca da interpretação da legislação tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. O Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima ficou de apresentar declaração de voto.

WINDERLEY MORAIS PEREIRA - Presidente Substituto.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira (Presidente), Mércia Helena Trajano Damorim, Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, José Luiz Feistauer de Oliveira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario e Leonardo Vinicius Toledo de Andrade.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 09-58.648 - 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG) (fls. 662/697), que assim relatou o feito:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração, fls. 02 a 331, para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no valor de R\$1.523.158,37, acrescido da multa de ofício de R\$ 1.142.368,86 e dos juros de mora (calculados até 04/2015) de R\$ 490.244,60, totalizando a exigência de R\$ 3.155.771,83, cuja motivação fática encontra-se no próprio documento e no Relatório Fiscal, às fls. 37/72, dos quais, pela pertinência, reproduzem-se os seguintes trechos:

AUTO DE INFRAÇÃO

0001 PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO A INDUSTRIAL COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO DO IPI - INOBSERVÂNCIA DE CLASSIFICAÇÃO FISCAL E/OU ALÍQUOTA DO IPI Falta de lançamento de imposto por ter o estabelecimento industrial promovido a saída de produto(s) tributado(s), com falta, insuficiência de lançamento de imposto, por erro de classificação fiscal.(...)

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
01/01/2010	R\$ 30.144,05	75
01/02/2010	R\$ 24.990,76	75
01/03/2010	R\$ 32.083,54	75
01/04/2010	R\$ 20.131,71	75
01/05/2010	R\$ 31.514,77	75
01/06/2010	R\$ 33.874,01	75
01/07/2010	R\$ 36.038,31	75
01/08/2010	R\$ 34.340,90	75
01/09/2010	R\$ 26.003,09	75
01/10/2010	R\$ 25.222,89	75
01/11/2010	R\$ 23.453,45	75
01/12/2010	R\$ 16.266,94	75
01/01/2011	R\$ 23.511,80	75
01/02/2011	R\$ 26.267,32	75
01/03/2011	R\$ 25.340,80	75
01/04/2011	R\$ 30.188,57	75
01/05/2011	R\$ 31.630,49	75
01/06/2011	R\$ 33.050,33	75

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
01/07/2011	R\$ 35.517,07	75
01/08/2011	R\$ 46.207,03	75
01/09/2011	R\$ 35.831,23	75
01/10/2011	R\$ 34.902,90	75
01/11/2011	R\$ 38.484,17	75
01/12/2011	R\$ 30.011,84	75
01/01/2012	R\$ 46.000,01	75
01/02/2012	R\$ 37.992,49	75
01/03/2012	R\$ 41.944,74	75
01/04/2012	R\$ 39.160,14	75
01/05/2012	R\$ 54.742,69	75
01/06/2012	R\$ 48.191,92	75
01/07/2012	R\$ 66.436,13	75
01/08/2012	R\$ 63.439,80	75
01/09/2012	R\$ 66.347,28	75
01/10/2012	R\$ 69.312,68	75
01/11/2012	R\$ 77.139,99	75
01/12/2012	R\$ 59.445,65	75
TOTAL	R\$ 1.395.161,49	

**0002 IPI LANÇADO. FALTA DE DECLARAÇÃO/
RECOLHIMENTO DO SALDO DEVEDOR DO IPI
ESCRITURADO (TOTAL OU PARCIAL) -
VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS**

Falta de lançamento de imposto na(s) saída(s) de produto(s) tributado(s) do estabelecimento, por erro ou omissão na apuração do imposto.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
01/01/2010	R\$ 31,51	75
01/02/2010	R\$ 0,01	75
01/03/2010	R\$ 5,00	75
01/04/2010	R\$ 1,74	75
01/05/2010	R\$ 0,04	75
01/06/2010	R\$ 9,81	75
01/07/2010	R\$ 34,42	75
01/08/2010	R\$ 1,84	75
01/09/2010	R\$ 0,26	75
01/10/2010	R\$ 0,00	75
01/11/2010	R\$ 0,00	75
01/12/2010	R\$ 0,00	75
01/01/2011	R\$ 0,00	75
01/02/2011	R\$ 0,00	75
01/03/2011	R\$ 0,00	75
01/04/2011	R\$ 0,00	75
01/05/2011	R\$ 0,00	75
01/06/2011	R\$ 0,00	75

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
01/07/2011	R\$ 0,00	75
01/08/2011	R\$ 0,00	75
01/09/2011	R\$ 0,00	75
01/10/2011	R\$ 0,00	75
01/11/2011	R\$ 0,00	75
01/12/2011	R\$ 0,00	75
01/01/2012	R\$ 0,00	75
01/02/2012	R\$ 0,00	75
01/03/2012	R\$ 0,00	75
01/04/2012	R\$ 0,00	75
01/05/2012	R\$ 0,55	75
01/06/2012	R\$ 0,00	75
01/07/2012	R\$ 0,00	75
01/08/2012	R\$ 0,00	75
01/09/2012	R\$ 0,00	75
01/10/2012	R\$ 0,00	75
01/11/2012	R\$ 0,00	75
01/12/2012	R\$ 0,00	75
TOTAL	R\$ 85,18	

0003 CRÉDITOS INDEVIDOS. CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO

O estabelecimento industrial deixou de recolher o imposto em decorrência da escrituração e utilização de crédito indevido ao aproveitar como crédito a aquisição de produtos/mercadorias de comerciantes varejista e optante do Simples Nacional, violando o art. 153, inciso II, da Constituição Federal. Além disso, aproveitou-se de créditos de imposto na aquisição de bens para revenda e também de materiais para uso ou consumo, contrariando as hipóteses que caracterizam a industrialização, conforme dispõe o art. 4º, do RIPI/2010(RIPI/2002).

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
01/01/2010	R\$ 419,39	75
01/02/2010	R\$ 813,21	75
01/03/2010	R\$ 0,00	75
01/04/2010	R\$ 10.775,28	75
01/05/2010	R\$ 2.904,29	75
01/06/2010	R\$ 407,67	75
01/07/2010	R\$ 417,61	75
01/08/2010	R\$ 420,14	75
01/09/2010	R\$ 1.922,34	75
01/10/2010	R\$ 0,00	75
01/11/2010	R\$ 8.034,43	75
01/12/2010	R\$ 15,93	75
01/01/2011	R\$ 148,29	75
01/02/2011	R\$ 61,82	75
01/03/2011	R\$ 252,33	75
01/04/2011	R\$ 98,58	75
01/05/2011	R\$ 85,49	75
01/06/2011	R\$ 14.936,76	75

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
01/07/2011	R\$ 524,88	75
01/08/2011	R\$ 1.478,76	75
01/09/2011	R\$ 21.531,25	75
01/10/2011	R\$ 224,90	75
01/11/2011	R\$ 5.583,72	75
01/12/2011	R\$ 12.748,75	75
01/01/2012	R\$ 81,60	75
01/02/2012	R\$ 705,63	75
01/03/2012	R\$ 26,15	75
01/04/2012	R\$ 613,33	75
01/05/2012	R\$ 63,83	75
01/06/2012	R\$ 14,70	75
01/07/2012	R\$ 186,95	75
01/08/2012	R\$ 167,28	75
01/09/2012	R\$ 0,00	75
01/10/2012	R\$ 2.240,76	75
01/11/2012	R\$ 329,64	75
01/12/2012	R\$ 0,00	75
TOTAL	R\$ 88.235,69	

**0004 CRÉDITOS INDEVIDOS. CRÉDITO INDEVIDO
(DEMAIS MODALIDADES DE CRÉDITO)**

O estabelecimento industrial ou equiparado deixou de recolher imposto em decorrência da escrituração e utilização de crédito indevido por aproveitar 100% do valor constante da respectiva nota fiscal, na aquisição de insumos de comerciante atacadista, quando o correto seria a aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre 50% do seu valor.

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
01/01/2010	R\$ 1.128,60	75
01/02/2010	R\$ 14,55	75
01/03/2010	R\$ 1.162,80	75
01/04/2010	R\$ 709,86	75
01/05/2010	R\$ 1.116,90	75
01/06/2010	R\$ 821,25	75
01/07/2010	R\$ 1.092,42	75
01/08/2010	R\$ 1.092,42	75
01/09/2010	R\$ 1.092,42	75
01/10/2010	R\$ 17,00	75
01/11/2010	R\$ 2.656,08	75
01/12/2010	R\$ 0,00	75
01/01/2011	R\$ 1.092,42	75
01/02/2011	R\$ 0,00	75
01/03/2011	R\$ 1.474,40	75
01/04/2011	R\$ 334,08	75
01/05/2011	R\$ 0,00	75
01/06/2011	R\$ 1.342,98	75

Fato Gerador	Imposto (R\$)	Multa (%)
01/07/2011	R\$ 280,32	75
01/08/2011	R\$ 4.239,57	75
01/09/2011	R\$ 49,95	75
01/10/2011	R\$ 1.351,92	75
01/11/2011	R\$ 875,00	75
01/12/2011	R\$ 8,97	75
01/01/2012	R\$ 2.848,20	75
01/02/2012	R\$ 1.139,28	75
01/03/2012	R\$ 89,48	75
01/04/2012	R\$ 937,79	75
01/05/2012	R\$ 1.064,40	75
01/06/2012	R\$ 4.285,76	75
01/07/2012	R\$ 585,52	75
01/08/2012	R\$ 2.362,13	75
01/09/2012	R\$ 3.635,32	75
01/10/2012	R\$ 774,22	75
01/11/2012	R\$ 0,00	75
01/12/2012	R\$ 0,00	75
TOTAL	R\$ 39.676,01	

DIFERENÇAS A COBRAR

Período de Apuração	Saldo Devedor Reconstituído	(-) Saldo Devedor dos Livros	Diferença a Cobrar
31/01/2010	R\$ 26.824,20	R\$ 0,00	R\$ 26.824,20
28/02/2010	R\$ 32.400,80	R\$ 1.714,44	R\$ 30.686,36
31/03/2010	R\$ 54.530,26	R\$ 21.283,92	R\$ 33.246,34
30/04/2010	R\$ 14.332,10	R\$ 0,00	R\$ 14.332,10
30/06/2010	R\$ 54.778,40	R\$ 0,00	R\$ 54.778,40
31/07/2010	R\$ 150.206,73	R\$ 79.513,15	R\$ 70.693,58
31/08/2010	R\$ 82.448,95	R\$ 46.595,49	R\$ 35.853,46
30/09/2010	R\$ 25.871,01	R\$ 0,00	R\$ 25.871,01
31/10/2010	R\$ 58.387,36	R\$ 30.000,63	R\$ 28.386,73
30/11/2010	R\$ 11.647,69	R\$ 0,00	R\$ 11.647,69
31/12/2010	R\$ 29.220,11	R\$ 0,00	R\$ 29.220,11
31/01/2011	R\$ 9.007,43	R\$ 0,00	R\$ 9.007,43
28/02/2011	R\$ 49.217,43	R\$ 0,00	R\$ 49.217,43
31/03/2011	R\$ 22.607,77	R\$ 0,00	R\$ 22.607,77
30/04/2011	R\$ 58.500,63	R\$ 21.003,82	R\$ 37.496,81
31/05/2011	R\$ 9.701,82	R\$ 0,00	R\$ 9.701,82
30/06/2011	R\$ 34.408,31	R\$ 0,00	R\$ 34.408,31
31/07/2011	R\$ 38.516,60	R\$ 0,00	R\$ 38.516,60

Período de Apuração	Saldo Devedor Reconstituído	(-) Saldo Devedor dos Livros	Diferença a Cobrar
31/08/2011	R\$ 71.293,53	R\$ 0,00	R\$ 71.293,53
30/09/2011	R\$ 71.972,56	R\$ 0,00	R\$ 71.972,56
31/10/2011	R\$ 54.468,36	R\$ 17.175,35	R\$ 37.293,01
30/11/2011	R\$ 94.620,98	R\$ 49.678,09	R\$ 44.942,89
31/12/2011	R\$ 49.130,56	R\$ 6.361,00	R\$ 42.769,56
31/01/2012	R\$ 87.993,01	R\$ 39.063,20	R\$ 48.929,81
29/02/2012	R\$ 38.074,39	R\$ 0,00	R\$ 38.074,39
31/03/2012	R\$ 90.070,71	R\$ 46.247,33	R\$ 43.823,38
30/04/2012	R\$ 11.797,38	R\$ 0,00	R\$ 11.797,38
31/05/2012	R\$ 72.939,63	R\$ 0,00	R\$ 72.939,63
30/06/2012	R\$ 102.551,94	R\$ 38.214,39	R\$ 64.337,55
31/07/2012	R\$ 179.185,19	R\$ 111.976,59	R\$ 67.208,60
31/08/2012	R\$ 139.113,12	R\$ 73.143,91	R\$ 65.969,21
30/09/2012	128.190,15	R\$ 58.207,55	R\$ 69.982,60
31/10/2012	R\$ 91.721,50	R\$ 19.393,84	R\$ 72.327,66
30/11/2012	R\$ 86.133,85	R\$ 8.664,22	R\$ 77.469,63
31/12/2012	R\$ 75.194,08	R\$ 15.748,43	R\$ 59.445,65
TOTAL			R\$ 1.523.073,19

CÁLCULO DA MULTA E JUROS DE MORA

Período de Apreciação	Vencimento	Imposto	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros
jan/10	25/02/2010	R\$ 26.855,71	75,00%	R\$ 20.141,78	49,45%	R\$ 13.280,15
fev/10	25/03/2010	R\$ 30.686,37	75,00%	R\$ 23.014,78	48,69%	R\$ 14.941,19
mar/10	23/04/2010	R\$ 33.251,34	75,00%	R\$ 24.938,51	48,02%	R\$ 15.967,29
abr/10	25/05/2010	R\$ 14.333,84	75,00%	R\$ 10.750,38	47,27%	R\$ 6.775,61
mai/10	25/06/2010	R\$ 0,04	75,00%	R\$ 0,03	46,48%	R\$ 0,02
jun/10	23/07/2010	R\$ 54.788,21	75,00%	R\$ 41.091,17	45,62%	R\$ 24.994,38
jul/10	25/08/2010	R\$ 70.728,00	75,00%	R\$ 53.046,00	44,73%	R\$ 31.636,64
ago/10	24/09/2010	R\$ 35.855,30	75,00%	R\$ 26.891,48	43,88%	R\$ 15.733,31
set/10	25/10/2010	R\$ 25.871,27	75,00%	R\$ 19.403,45	43,07%	R\$ 11.142,76
out/10	25/11/2010	R\$ 28.386,73	75,00%	R\$ 21.290,05	42,26%	R\$ 11.996,24
nov/10	23/12/2010	R\$ 11.647,69	75,00%	R\$ 8.735,77	41,33%	R\$ 4.813,99
dez/10	25/01/2011	R\$ 29.220,11	75,00%	R\$ 21.915,08	40,47%	R\$ 11.825,38
jan/11	25/02/2011	R\$ 9.007,43	75,00%	R\$ 6.755,57	39,63%	R\$ 3.569,64
fev/11	25/03/2011	R\$ 49.217,43	75,00%	R\$ 36.913,07	38,71%	R\$ 19.052,08
mar/11	25/04/2011	R\$ 22.607,77	75,00%	R\$ 16.955,83	37,87%	R\$ 8.561,56
abr/11	25/05/2011	R\$ 37.496,81	75,00%	R\$ 28.122,61	36,88%	R\$ 13.828,83
mai/11	24/06/2011	R\$ 9.701,82	75,00%	R\$ 7.276,37	35,92%	R\$ 3.484,89
jun/11	25/07/2011	R\$ 34.408,31	75,00%	R\$ 25.806,23	34,95%	R\$ 12.025,71
jul/11	25/08/2011	R\$ 38.516,60	75,00%	R\$ 28.887,46	33,88%	R\$ 13.049,42
ago/11	23/09/2011	R\$ 71.293,53	75,00%	R\$ 53.470,15	32,94%	R\$ 23.484,09
set/11	25/10/2011	R\$ 71.972,56	75,00%	R\$ 53.979,43	32,06%	R\$ 23.074,40
out/11	25/11/2011	R\$ 37.293,01	75,00%	R\$ 27.969,76	31,20%	R\$ 11.635,42
nov/11	23/12/2011	R\$ 44.942,89	75,00%	R\$ 33.707,17	30,29%	R\$ 13.613,20
dez/11	25/01/2012	R\$ 42.769,56	75,00%	R\$ 32.077,17	29,40%	R\$ 12.574,25
jan/12	24/02/2012	R\$ 48.929,81	75,00%	R\$ 36.697,36	28,65%	R\$ 14.018,39
fev/12	23/03/2012	R\$ 38.074,39	75,00%	R\$ 28.555,79	27,83%	R\$ 10.596,10
mar/12	25/04/2012	R\$ 43.823,38	75,00%	R\$ 32.867,54	27,12%	R\$ 11.884,90
abr/12	25/05/2012	R\$ 11.797,38	75,00%	R\$ 8.848,04	26,38%	R\$ 3.112,15
mai/12	25/06/2012	R\$ 72.940,18	75,00%	R\$ 54.705,14	25,74%	R\$ 18.774,80
jun/12	25/07/2012	R\$ 64.337,55	75,00%	R\$ 48.253,17	25,06%	R\$ 16.122,99
jul/12	24/08/2012	R\$ 67.208,60	75,00%	R\$ 50.406,45	24,37%	R\$ 16.378,74
ago/12	25/09/2012	R\$ 65.969,21	75,00%	R\$ 49.476,91	23,83%	R\$ 15.720,46
set/12	25/10/2012	R\$ 69.982,60	75,00%	R\$ 52.486,95	23,22%	R\$ 16.249,96
out/12	23/11/2012	R\$ 72.327,66	75,00%	R\$ 54.245,75	22,67%	R\$ 16.396,68
nov/12	21/12/2012	R\$ 77.469,63	75,00%	R\$ 58.102,22	22,12%	R\$ 17.136,28
dez/12	25/01/2013	R\$ 59.445,65	75,00%	R\$ 44.584,24	21,52%	R\$ 12.792,70
TOTAIS		R\$ 1.523.158,37		R\$ 1.142.368,86		R\$ 490.244,60

RELATÓRIO FISCAL

27. Na análise dos Créditos do IPI, provenientes das Entradas na Matriz, foram considerados como Crédito do imposto todos os valores de IPI informados no arquivo de Entrada da Matriz, no formato ADE-25, pois assim foram considerados, uma vez que os Créditos do Imposto informado no Livro Resumo de Apuração do Imposto (RAIPI) estão em conformidade com os valores apurados mensalmente, pela data de movimento, em relação ao arquivo de Entrada apresentado no formato ADE-25,

entregue pela contribuinte. No entanto, vale ressaltar que apresentou uma pequena diferença entre os valores de crédito informado no Livro RA1PI (e Livro de Saída) e apurado no arquivo ADE-25, a qual será adicionado/deduzido para fins de cálculo na reconstituição da escrita fiscal, apresentado no quadro mais adiante.

28. Feita a consideração, exposto no item anterior, foram analisadas as Entradas de dados informados no arquivo ADE-25, em consonância com as Entradas/Aquisições com Crédito do Imposto do Livro de Apuração do Imposto - RA1PI, e ficaram constatados aproveitamentos de Créditos de IPI em desacordo com as legislações do IPI, conforme explicações a seguir demonstrados (Informações detalhadas constam do arquivo Anexo 2.0 - Glosas na Entrada da Matriz):

Créditos Oriundos da Aquisição para Comercialização

29. Constata-se que foram aproveitados créditos do imposto cuja mercadoria tem o Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP de 3102, que se refere à Compra para Comercialização, ou seja, à luz da legislação de IPI, quanto ao conceito de insumos utilizados na industrialização, fica evidente que pela própria classificação dada às mercadorias, não serão utilizadas como insumos para industrialização, nos termos definidos no Regulamento do IPI, em seu art. 226, inciso I, do RIPI/2010 (art. 164, inciso I, do RIPI/2002) e, também, conforme dispõe o Parecer Normativo CST nº 65/79, transcrito a seguir. Portanto, em não sendo insumos, essas mercadorias não estarão sujeitas ao processo de industrialização, e consequentemente não terão direito ao aproveitamento de créditos nas entradas, sendo por conseguinte desconsiderados como créditos na aquisição de insumos. (...)

30. Conforme se observa, a definição de insumo para industrialização, nos termos do Parecer retro citado e em consonância com o artigo 226, do RIPI/2010 (art. 164, do RIPI/2002), dispõem que geram direito ao crédito, o imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários "stricto-sensu" e material de embalagem que se integram ao produto final, e quaisquer outros bens, desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente, e que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, restando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização. A interpretação é de que os materiais devem ter este desgaste causado pelo contato físico com o material em fabricação.

31. Da relação de Produtos/Mercadorias adquiridos pela Matriz com CFOP 3102 (Compra para comercialização)

foram excluídas da glosa os itens que foram importados pela Matriz, conforme consta da resposta ao Termo de Intimação Fiscal 20-02-2015, onde assinala os itens que foram importados pela Matriz. Excluindo esses itens, restaram produtos/mercadorias com código CFOP 3102, listadas a seguir, que tiveram os créditos de imposto glosados pelos motivos expostos anteriormente.

Créditos Oriundos da Aquisição de Comerciante Varejista e optante pelo Simples Nacional

32. *Observa-se que foram aproveitados créditos de imposto referentes às aquisições de comerciantes varejistas e optantes pelo Simples Nacional, e estas, pela legislação do IPI, não terão direito ao aproveitamento de tais créditos, uma vez que os referidos comerciantes não recolheram o IPI, pois não se trata de um estabelecimento industrial ou equiparado, pois o princípio da não-cumulatividade, ao cujo IPI está sujeito, dispõe que somente dá direito a compensar o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores, nos termos do art. 153, §3º, inciso II, da CF. (...)*

Crédito Oriundo da Aquisição de Comerciante Atacadista

33. *Em relação aos comerciantes atacadistas, o art. 227 do RIPI/2010 (art. 165 do RIPI/2002) dispõe que tem direito ao crédito somente sobre cinquenta por cento do valor da compra constante da respectiva nota fiscal de aquisição: (...)*

Créditos Oriundos da Aquisição de Uso ou Consumo

34. *As mercadorias adquiridas para Uso ou Consumo não são insumos, nos termos definidos pela legislação, e em não sendo insumos para industrialização, não terão direito ao crédito de impostos na aquisição, conforme já explanado anteriormente.*

Créditos Oriundos da Aquisição de Produto Acabado Adquirido para Revenda

35. *Conforme dispõe o art. 226, inciso I, do RIPI/2010 (art. 164, inciso I, do RIPI/2002), terão direito ao crédito de imposto os insumos adquiridos para industrialização e como o produto acabado adquirido no mercado interno para comercialização não se enquadra no conceito de insumo, segundo a legislação do IPI, portanto, não deverá ser utilizado para aproveitamento de crédito do imposto na aquisição desses produtos.*

RESUMO DOS CRÉDITOS DE ENTRADAS DEPOIS DAS GLOSAS

36. *Demonstra-se a seguir a consolidação mensal de todas as glosas dos créditos de IPI, realizadas nas Entradas de mercadorias, com os respectivos motivos, conforme explanadas anteriormente, explicitando os créditos de IPI requeridos pela contribuinte com os calculados pela DRF/Maringá (Informações detalhadas constam dos arquivos Anexo 2.0 - Glosas na Entrada da Matriz):*

DAS ANÁLISES DE SAÍDA

37. *Antes de iniciar a análise de Saída de mercadorias/produtos da Matriz, vale informar que os dados a ser utilizados para objeto de análise são aqueles informados no arquivo ADE-25. Antes porém, foi realizada uma comparação dos valores de IPI mensalmente informados no Livro de Apuração de IPI (RAIPI) com os valores de IPI constantes do arquivo ADE-25. Vale registrar que a soma total do valor de IPI, consolidado, do período de 2010 a 2012, apresentou como resultado a maior de R\$ 9.827,58 para o valor de IPI informado no Livro RAIPI. O resultado da comparação está demonstrado nos quadros a seguir: (...)*

39. *Conforme constam dos Termos de Intimações Fiscais 30-06-2014, 23-10-2014 e 29-10-2014, a contribuinte foi intimada a justificar e corrigir as divergências encontradas nos códigos, descrições e valores de mercadorias/produtos que deram Saída na Matriz em relação àqueles que foram informados na Entrada da Filial como oriundos da Matriz, no entanto, estas intimações não foram atendidas. As referidas divergências estão listadas a seguir (Informações detalhadas constam do arquivo Anexo 03 - Entrada Filial Oriundo da Matriz - Completo): (...)*

40. *Uma vez que a contribuinte não corrigiu as divergências e nem informou as mercadorias correspondentes na Saída da Matriz com aquelas informadas na Entrada da Filial, a contribuinte foi intimada, por intermédio do Termo de Intimação Fiscal 20-02-2015, entregue em 05/03/2015, a responder uma lista, com as mercadorias/produtos que deram Saída na Matriz, contendo dentre outras informações, se as mercadorias foram importadas ou se os produtos foram produzidos pela Matriz. De posse dessa lista, foi extraído do arquivo ADE-25, na Saída da Matriz, dados contendo apenas mercadorias importadas e produtos produzidos pela Matriz a qual foi submetida a análises que resultaram em novos valores de IPI a recolher, conforme justificativas a seguir explanadas [Informações detalhadas constam do arquivo Anexo 4.0 -Produzido e Importado pela Matriz (Intimação) e na Planilha "Prod e Import p Matriz => l+2Análise" do arquivo Anexo 5.0 - Produzido e Importado pela Matriz - Saída Matriz].*

41. *Em relação a inclusão de mercadorias importadas no cálculo para apuração de IPI nas saídas delas pela Matriz, deve-se ao fato de neste caso, a Matriz ser*

equiparada a um estabelecimento industrial, nos termos do art. 9º, inciso I, do RIPI/2010 (RIPI/2002):

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); (...)

42. Quanto às irregularidades encontradas na Saída da Matriz, resume-se basicamente aos casos de erro na classificação fiscal e/ou alíquota, bem como na falta ou insuficiência no recolhimento do IPI, infringindo o que dispõem o art. 24, inciso II do RIPI/2002 (e RIPI/2010) e o art. 569, caput. do RIPI/2010 (art. 488, RIPI/2002). As referidas irregularidades estão discriminadas nos itens posteriores.

ITENS DE SAÍDA DA MATRIZ QUE TIVERAM IPI RECALCULADO;

a) VINIL => NCM alterada de 3918.10.00 (Alíq. 5%) para 3919.90.00 (Alíq. 15%); VINIL => NCM Não Informada. Definida pela DRF e o IPI Recalculado;

VINIL => Alíquota do Produto Informada Erroneamente (0%). IPI Recalculado;

Dupla Face => NCM alterada de 3918.10.00 (Alíq. 5%) para 3919.90.00 (Alíq. 15%); Máscara c/ Máscara Transp => NCM alterada de 3918.10.00 (Alíq. 5%) para 3919.90.00 (Alíq. 15%); VINYL => NCM não informada. Definida pela DRF e o IPI Recalculado;

VINIL => Valor do IPI foi Recalculado: (...)

46. Além disso, ao analisar as informações das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH sobre essas duas NCMs e comparando as características dos produtos, bem como as suas funcionalidades, pode-se deduzir que as mercadorias que foram classificadas na NCM 3918.10.00, deveriam ter sido classificadas na NCM 3919.90.00, haja vista os motivos listados a seguir:

a) A própria contribuinte utilizou para importação, no ano-calendário 2012, do mesmo produto as duas NCMs, demonstrando, no mínimo, dúvidas e mais precisamente, utilização indevida da NCM;

b) Na DIRPJ, do período de 2010 a 2012, declarou, para o mesmo produto, terem dado Saídas de Produtos/Mercadorias, utilizando as duas NCMs. Vale ressaltar que para NCM 3919.90.00, com alíquota de IPI maior, declarou quantidade maior de Saída de 13,79% contra 9,27% para NCM 3918.10.00;

c) Analisando as características dos produtos/mercadorias informadas no próprio sítio da empresa (<http://www.sovinil.com.br/>), verifica-se que são produtos de material auto-adesivos, que não necessitam de cola, ideal para decorações e há orientações para aplicar em superfícies lisa, seca e limpa. A NCM 39.18 utilizada para classificar esses produtos, contraria o que está definido em suas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH, pois informa que é para uso em Revestimentos de pisos (pavimentos), de paredes ou de tetos. Em relação aos revestimentos de paredes ou de tetos, diz na Tabela TIPI que estão definidos na Nota 9 do Capítulo 39, transcrito a seguir.

Nota 9 do Capítulo 39:

9.- Na acepção da posição 39.18, a expressão "revestimentos de paredes ou de tetos", de plásticos, aplica-se aos produtos que se apresentem em rolos com uma largura mínima de 45 cm, suscetíveis de serem utilizados para decoração de paredes ou de tetos, constituídos por plástico fixado de forma permanente num suporte de matéria diferente do papel, apresentando-se a camada de plástico (da face aparente) granida, gofrada, colorida, com motivos impressos ou decorada de qualquer outra forma.

Ao passo que a NCM 39.19, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado -NESH dizem que esta classificação abrange todas as formas planas auto-adesivas de plásticos, mesmo em rolos, com exclusão dos revestimentos de pavimentos, de paredes ou de teto da posição 39.18, limitando-se às formas planas auto-adesivas aplicáveis por pressão, isto é, que, à temperatura ambiente, sem umidificação ou qualquer outra adição, e são colados de forma permanente (de um ou ambos os lados) e que adiram firmemente em grande número de superfícies de diferentes tipos por simples contato ou por simples pressão do dedo ou da mão.

Pela explanação anterior, pode-se concluir que os produtos classificados na NCM 3918.10.00, deveriam ter sido corretamente classificados na NCM 3919.90.00, uma vez que as características desses produtos se amoldam perfeitamente àquelas definidas nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH.

47. Portanto, todos os produtos com a denominação VINIL foram reclassificados para a NCM 3919.90.00, e resultaram em saldos devedores de IPI, conforme demonstrado no quadro demonstrado mais adiante:

b) ACM, Rr^letivo, Lona, Poliéster, PVC, Magneto, Papel Adesivo e Flex Banner => Alíquota do Produto Informada Erroneamente:

48. A contribuinte informou erroneamente as alíquotas dos produtos, pois as NCMs informadas pela contribuinte estão com alíquotas diferentes daquelas relacionadas na

Tabela TIPI. Assim sendo, foram utilizadas as respectivas alíquotas, conforme a Tabela TIPI, de NCMs informadas pela contribuinte, e tiveram apurados novos valores de IPI nas Saídas desses produtos.

c) LONA => NCM Informada, 3904.30.00 (alíq. 5%), alterada para 3921.90.19 (alíq. 15%); LONA => NCM não informada. Definida pela DRF e o IPI Recalculado LONA => Valor do IPI foi Recalculado:

49. Vale ressaltar que para alguns produtos com a denominação LONA a contribuinte informou a NCM 3904.30.00 que, segundo a Tabela TIPI, tem alíquota de IPI de 5%, no entanto, a própria contribuinte informou, para esse mesmo produto, ora alíquota de 0% e ora de 15% para o cálculo de IPI.

Vale ressaltar que a própria contribuinte, quando da importação e na Entrada e inclusive na Saída desse produto da Matriz, informou a NCM 3921.90.12 (alíquota de 15%), e além disso, na Saída da Filial de Londrina, informou também a NCM 3921.90.19, cuja alíquota é de 15%. Portanto, todos os produtos com a denominação LONA, tiveram recalculados o IPI utilizando a alíquota de 15%, os quais resultaram em valores de IPI a pagar, conforme demonstrado no quadro adiante.

c) Bopp => NCM não informada. Definida pela DRF e o IPI Recalculado 50. Na Saída deste produto da Matriz, não informou a NCM, mas definiu a sua alíquota do IPI em 5%. Contudo, na Saída deste produto da Filial, informou a NCM de nº 3918.10.00, e como este produto (Bopp) não se trata de revestimentos de pisos, paredes ou de tetos, mas de películas auto adesivas de plásticos, cujo produto com esta característica se enquadra na NCM de nº 3919.90.00, portanto, a alíquota utilizada para cálculo do IPI foi de 15%.

d) Etiqueta de Papel Sintético: NCM 4821.90.00 (alíquota de 0%) para NCM 4806.40.00 (alíquota de 5%): 51. Embora a NCM informada na entrada da Matriz seja 4821.90.00, cuja alíquota na Tabela TIPI é de 0%, a contribuinte informa a alíquota de 5% para efeito de cálculo do IPI, ou seja, consta, na Entrada da Matriz, a NCM incorreta, divergente da Tabela TIPI. Conclui-se que houve erro na classificação desse produto.

Assim sendo, analisando as Saídas de produtos semelhantes na Filial de Londrina, a NCM que melhor se enquadra com as características deste produto, cuja alíquota do IPI é de 5%, é a NCM de nº 4806.40.00.

e) Poliéster Prata (Inativo - Poliéster Prata 30/140 1M) => NCM não informada. Definida pela DRF e o IPI Recalculado:

52. A contribuinte informou na Entrada do produto semelhante (Poliéster 50 micras prata c/ 60) a NCM de nº 3920.62.99 e também na Saída desse mesmo produto (Poliéster 50 micras prata cl 60) a mesma NCM, cuja alíquota, vale frisar, é de 15%. Portanto, considerando que se trata do mesmo produto, ficou definido que a alíquota a ser utilizado é de 15%. **f) Flex Banner (Inativo-Flex Banncr 440 GR) => NCM não informada. Definida pela DRF e o IPI Recalculado:**

53. A contribuinte informa, na Saída da Matriz, para um produto semelhante (Flex Banner 340GR), a NCM de nº 3921.90.12, cuja alíquota é de 15%, segundo a Tabela TIPI e, na Entrada do mesmo produto (Flex Banner 440 GR), informa a NCM de nº 3921.90.12, logo, se esse produto foi registrado na Entrada da Matriz com a referida NCM, para manter a coerência, terá de ser utilizada a mesma NCM na Saída da Matriz.

g) Valor do IPI Recalculado:

Magneto => Valor do IPI foi Recalculado;

Refletivo => Valor do IPI foi Recalculado;

PVC => Valor do IPI foi Recalculado 54. Devido à diferença apresentada no valor da base de cálculo (valor por item de produto/mercadoria X Base de cálculo do IPI informado ou não pela contribuinte), o valor do IPI foi recalculado, utilizando como base de cálculo, o valor por item de mercadoria/produto, conforme demonstrado mais adiante: (...)55. Após a consolidação das informações expostas anteriormente, quanto às mercadorias e produtos que foram produzidas ou importadas os quais deram Saídas na Matriz, tiver i IPi recalculado, ou seja, aqueles cujos itens apresentaram diferenças nos valores de IPI, entre os destacados pela contribuinte e os apurados pela DRF, obtêm-se dados demonstrados no quadro a seguir: (...)

56. Discriminando mensalmente os valores apurados, na Saída da Matriz, após análise quanto aos cálculos de IPI, de Itens Produzidos e Importados pela Matriz, resultaram em dados demonstrados no quadro a seguir:

Reconstituição da Escrita Fiscal depois dos ajustes nas Entradas e Saídas da Matriz:

60. Depois de efetuada os ajustes nas Entradas e também nas Saídas da Matriz, foram apurados novos valores de Créditos (5. Por Entradas/Aquisições com Crédito do Imposto) e Débitos de IPI (1. Por Saídas/Prestações com Débito do Imposto), e de posse desses dados, foram realizadas as Reconstituições da Escrita Fiscal e apurados novos valores de Saldo Devedor (11. Saldo Devedor (Débito menos Crédito), conforme demonstrados nos quadros a seguir [Informações detalhadas constam do arquivo Anexo 7.0 - Análise RAIPI (Período de 2010 a 2012)]: (...)

62. A reconstituição da escrita fiscal demonstrou que ocorreu Saldos devedores de IPI não recolhidos. Esses saldos devedores apurados na reconstituição da escrita fiscal serão objetos de lançamento de ofício os quais visam a resguardar os interesses da Fazenda Nacional com relação aos fatos descritos, não impedindo, contudo, a realização de novas fiscalizações, nesta ou em outras operações, dentro do prazo decadencial, caso venha a tomar conhecimento de fatos novos, não verificados na presente fiscalização, encerrada, nesta data, relativamente ao período de janeiro/2010 a dezembro/2012, em conformidade com os respectivos enquadramentos legais que constam do Auto de Infração do qual este Relatório Fiscal é parte integrante.

Cientificado do auto de infração em 30/04/2015, fl. 409, manifestou o contribuinte a sua inconformidade em 29/05/2015, por intermédio do arrazoadado de fls. fl. 412/456, no qual alega, em síntese, que:

SOVINIL INDÚSTRIA DE AUTO ADESIVOS LTDA, pessoa jurídica de direito privado, inscrita no CNPJ sob o n. 04.632.736/0001-33, com sede à Rod. BR 376, n. 276, Km 153, CEP: 87.160-000, Gleba Patrimônio GU, em Mandaguaçu-PR, por intermédio de seu advogado que abaixo subscreve (instrumento de procuração em anexo), Marcelo Costa, inscrito no CPF sob n. 015.135.979-22 e na OAB/PR sob o n. 25.744, com endereço profissional à Av. Brasil, 4312 - 2º Andar - salas 201 e 202, em Maringá-PR - CEP: 87.013-000, Fone (044) 3225-6161, vem à presença desta Autoridade, na forma do artigo 15 e seguintes do Decreto 70.235/1972, apresentar sua:

IMPUGNAÇÃO

ao Auto de Infração nº 0910500.2013.00558 resultante do processo acima identificado, que foi cientificado à Contribuinte/Impugnante em 30 de abril de 2015, pelos fatos e fundamentos a seguir dispostos. (...)

I - NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI - NAS SAÍDAS DE PRODUTOS IMPORTADOS QUE FORAM REVENDIDOS SEM PASSAR POR PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

A empresa Recorrente localizada nesta Comarca e Cidade de Mandaguaçu, como diversas filiais, atua no ramo de importação, industrialização e comércio dos produtos abrangidos e permitidos em seu contrato social.

A Contribuinte importa duas categorias diferentes de mercadorias:

a) mercadorias destinadas à revenda, identificada no CFOP 3102 - que não passam por nenhum procedimento de industrialização;

b) mercadorias destinadas à industrialização, identificadas no CFOP 3101.

Portanto, na primeira hipótese, em relação às importações para revenda/comercialização, a Recorrente adquire diversos produtos acabados e prontos para serem revendidos e consumidos no mercado interno, os quais não se submetem a qualquer processo de industrialização após o desembaraço aduaneiro.

Já na segunda hipótese, os produtos importados são industrializados, e, portanto, sujeitos à incidência do IPI quando da saída dos produtos.

O que nos importa nesta seção, é a primeira hipótese. Dentre as importações da Recorrente, parte dos produtos estrangeiros são desembaraçados e nacionalizados, já prontos para consumo, não passando por qualquer processo de industrialização, os quais são diretamente revendidos no mercado interno. Ou seja, após a importação, referidas mercadorias são simplesmente COMERCIALIZADAS no mercado interno. (...)Na atual sistemática tributária, no que tange aos produtos adquiridos do exterior industrializados prontos para consumo, a Recorrente, na qualidade de importadora, é compelida a realizar o pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI - por 02 (duas) ocasiões sob o mesmo produto. No primeiro momento é recolhido o IPI no desembaraço aduaneiro e, posteriormente, também é recolhido o IPI na saída do produto do estabelecimento comercial, com o apontamento na nota fiscal.

Essa exigência tributária incondicional de recolhimento do IPI na saída de produto importado decorre da interpretação dada pela Receita Federal do Brasil aos artigos 46 e 51, do Código Tributário Nacional (CTN).

Em que pese o entendimento da Fazenda Nacional, tem-se que a empresa Recorrente, após a nacionalização de produtos importados prontos e acabados, é mera comerciante de mercadorias, não realizando qualquer operação de industrialização das mercadorias importadas, inocorrendo, portanto, no fato tributável do IPI nas saídas posteriores à importação.(...)

Assim, em virtude da inexigibilidade do IPI sobre a revenda de produtos importados, ante a não ocorrência de fato tributável pelo respectivo imposto (industrialização), bi-tributação e violação do princípio da igualdade tributária, requer a revisão deste auto de infração, e assim, seja reconhecido como indevida a incidência do IPI na revenda de produtos importados no mercado interno não submetidos à industrialização.

II.1 - INEXIGIBILIDADE DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) NA REVENDA/SAÍDA DO PRODUTO IMPORTADO NO MERCADO INTERNO SEM INDUSTRIALIZAÇÃO.

□ Não Incidência do IPI na Revenda de Produtos Importados. Inexistência de Industrialização.

A Recorrente, na importação de bens industrializados, recolhe o Imposto sobre Produto Industrializado, exigido de acordo com o inciso I, do artigo 46 do Código Tributário Nacional (desembaraço aduaneiro), a fim de igualar-se ao produtor nacional.

Entretanto, a Administração Pública Federal entende que também incide o IPI por ocasião da saída do produto importado no mercado interno (revenda), nas hipóteses em que não houve qualquer processo de industrialização após a importação.

Para justificar tal entendimento, a Administração Tributária aplica o inciso II, do art. 46 do Código Tributário Nacional, segundo o qual ocorre o fato gerador do IPI na "saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do art. 51". Portanto, para que haja incidência do IPI é imprescindível que ocorra qualquer forma de industrialização de produtos.(...)

Extraí-se do art. 46, do CTN que o momento definido pela lei para a consumação do fato gerador do IPI na importação de produtos industrializados dá-se com o respectivo desembaraço aduaneiro, sendo que a hipótese de incidência atrelada à saída dos estabelecimentos diz respeito a produtos industrializados nacionais/nacionalizados, que passaram por quaisquer dos procedimentos de industrialização no seu estabelecimento.(...)

Tem-se evidentemente que a simples "saída do produto importado do estabelecimento do importador" não é conduta tributável, sem que haja processo de industrialização imediatamente anterior! (...)A interpretação da Administração Tributária ao criar um novo fato jurídico tributável do IPI - saída do produto importado do estabelecimento, incluindo as meras operações de revenda de produtos Importados, sem considerar o necessário âmbito constitucional de incidência do IPI (industrialização), contraria frontalmente o disposto no art. 153, inciso IV, da Constituição Federal de 1988.

□ Bitributação. Dupla Incidência do IPI.

A Recorrente é comerciante e importadora de produtos que nacionaliza e revende, sem industrializar, no mercado interno, conforme acima demonstrado.

Ao importar os produtos industrializados e desembaraçá-los na aduana, a Recorrente, nos termos do artigo 46, inciso I, do CTN, faz nascer a relação jurídica tributária, sendo-lhe imposto o dever de pagar o IPI. (...)Entretanto, na atual conjuntura, por ocasião da revenda (saída) dos produtos importados pela Recorrente, sem qualquer industrialização posterior, a Administração Tributária exige-lhe novo pagamento de IPI, tão somente em razão da "saída do produto importado do estabelecimento". Há flagrantemente dupla incidência do IPI sobre um mesmo fato (importação). Em um primeiro momento, no desembaraço aduaneiro da mercadoria e, posteriormente, na sua saída do estabelecimento comercial do importador (pois o motivo de se pagar na saída é que a mercadoria fora antes importada), sem que haja, por parte deste, qualquer modificação, mínima que seja, no produto que pudesse caracterizar novos atos de industrialização.(...)

Sobre este assunto, o Superior Tribunal de Justiça pacificou o entendimento de que o IPI não deve incidir sobre a comercialização de produtos importados, que não sofrem qualquer tipo de industrialização, sob pena de restar caracterizada a bi-tributação.(...)

Posto isto, tratando-se a Recorrente de empresa importadora, o fato gerador ocorre unicamente no desembaraço aduaneiro, não sendo possível nova cobrança do IPI na saída do produto não submetido à industrialização, ante a vedação ao fenômeno da bi-tributação.

□ Princípio da Igualdade. Vedação de Discriminação de Contribuintes em Situações Equivalentes.

(...) a exigência fiscal de recolhimento do IPI na saída (comercialização interna) de produtos importados, que não se submeteram à industrialização, revela um tratamento mais oneroso ao comerciante-importador do que aquele dado ao comerciante que revende produtos de origem nacional.

Nestes termos, em atenção ao princípio da ISONOMIA TRIBUTÁRIA, se o comerciante de produtos de origem nacional não está obrigado a recolher IPI sobre a revenda/saída dos produtos de seu estabelecimento, o mesmo tratamento deve ser despendido ao comerciante-importador, quanto à revenda do produto NACIONALIZADO não submetido à industrialização, eis que ambos encontram-se em situação jurídica equivalentes!

Neste contexto, resta inequívoca a ofensa ao princípio da isonomia tal qual previsto no art. 150, inciso II, da Constituição Federal.

□ Conclusão.

Por todo exposto, demonstra-se a que a exigência da Fazenda Nacional de recolhimento de Imposto sobre

Produtos Industrializado (IPI) sobre a revenda/saída de produtos importados, que não sofreram industrialização posterior, revela-se ilegítima e contrária aos ditames legais e constitucionais tributários.

11.2. DESCRIÇÕES DO AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTES EM RAZÃO DA NÃO INCIDÊNCIA DO IPI NA SAÍDA DE MERCADORIA IMPORTADA DESTINADA A REVENDA NÃO SUJEITAS A PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

A primeira descrição de infração fiscal encontra-se maculada em relação aos produtos importados que não passaram por processo de industrialização; que forma destinados diretamente à revenda.

Diz a primeira descrição de infração que "0001. Produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial com emissão de nota fiscal de saída de produtos sem Lançamento do IPI -Inobservância de Classificação Fiscal - e/ou Alíquota do IPI. Logo, há se anular o auto de infração quanto:

- a) aos valores de IPI na saída em que o Sr. Fiscal acusou de que os mesmo não tenham sido lançados;*
- b) eventual inobservância da classificação fiscal, eis que se o IPI não é devido na saída, não importa a classificação;*
- c) eventual acusação de utilização indevida ou errada de alíquota, eis que, se o IPI não é devido na saída, é irrelevante a alíquota indicada, pois a mesma não incide.*

Também é improcedente a segunda descrição de infração quanto a não incidência do IPI. Diz a referida infração que "0002. IPI Lançado. Falta de Declaração/Recolhimento do saldo devedor do IPI escriturado (total ou parcial) - verificações obrigatórias.

Logo, não há se pagar saldo devedor decorrente do IPI escriturado que tenha origem em mercadorias importadas e revendidas sem industrialização.

11.3. IPI DA FILIAL. IPI INDEVIDO.(...)

III. DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL E ADUANEIRA DA MERCADORIA VINIL AUTO ADESIVO (NCM 3918.10.00) (...)III.2. NCM 3918.10.00. NCM Adequada ao produto Vinil ,AUto Adesivo. LAUDO TÉCNICO.

A NCM utilizada e adequada para o produto denominado VINIL AUTO ADESIVO, cujo nome técnico é FILME DE PVC CALANDRADO POLIMÉRICO, é o NCM que a Recorrente vem utilizando, tanto na importação do produto e sua revenda, quando de sua industrialização e revenda, ou seja, é o NCM 39.18.10.00.

A fim de esclarecer e justificar o correto enquadramento da NCM na TIPI, a Contribuinte consultou o perito Paulo de Tarso Sica de Toledo, licenciado em física, e Mestre em Ciências com área de concentração em Físico Química pela UFSC, que emitiu o LAUDO TÉCNICO que segue em anexo.

Neste laudo, o perito concluiu que o produto em destaque:

a) a base de composição química do material é PVC (policloreto de vinila), apresentado como plástico, com comportamento de material plástico;

b) que o PVC é um tipo 3 de plástico, segundo a literatura técnica de classificação, considerando o produto um termoplástico;

c) que o produto é utilizado nas seguintes finalidades:

1 - Revestimentos de pisos e pavimentos em shoppings, Stands e Eventos;

2 - Revestimento de paredes e tetos;

3 - Revestimento de móveis e eletrodomésticos;

4 - Revestimento de veículos (frota);

5 - Revestimento de Eletroeletrônicos;

6 - Revestimento para placas de sinalização de trânsito e segurança;

7 - Revestimento para placas publicitárias (Outdoors);

8 - Base para confecção de rótulos e etiquetas;

9 - Base para confecção de adesivos de impressão, transferência e transferência em tecidos;

d) que a Nota 09 do capítulo 39 da TIPI descreve exatamente o produto analisado, ou seja, ""Na aceção da posição 39.18, a expressão "revestimentos de paredes ou de tetos", de plásticos, aplica-se aos produtos que se apresentem em rolos com uma largura mínima de 45 cm, suscetíveis de serem utilizados para decoração de paredes ou de tetos, constituídos por plástico fixado de forma permanente num suporte de matéria diferente do papel, apresentando-se a camada de plástico (da face aparente) granada, gofrada, colorida, com motivos impressos ou decorada de qualquer outra forma."

e) Que a única classificação possível para o produto é a NCM 39.18.10.00.

(...)O laudo técnico apresentado demonstra todos as fotos do produto em análise física e química, comprovando sua qualidade de POLÍMEROS DE CLORETO DE VINILA, conforme classificação 3918.10.00.

Não há se confundir o produto vinílico adquirido e comercializado pela Recorrente, com as fitas em rolo que o Sr. Fiscal autuante deseja classificar. Há se descartar totalmente a pretensão do autoridade fiscal em classificar o produto na NCM 3919.90.00, eis que tal classificação é direcionada, em geral, a produtos como as FITAS ADESIVAS, sem qualquer determinação de finalidade.

Veja que os produtos da classificação 3918.1000 determinam a FUNÇÃO e FINALIDADE, específico para REVESTIMENTOS. Como se observa das fotos e do laudo, os produtos da Recorrente são destinados exclusivamente a tal finalidade, portanto, gerando uma NCM específica.

E não só a Recorrente utiliza-se do NCM indicado (3918.1000), mas também os concorrentes da Recorrente. Segue em anexo 03 notas fiscais de uma empresa concorrente da Recorrente que, igualmente a ela, utiliza-se do mesmo NCM para a venda dos referidos produtos, quais sejam, Vinil Auto Adesivo.

III.3. DAS FISCALIZAÇÕES JÁ REALIZADAS. CANAL VERMELHO EM ESTAÇÕES ADUANEIRAS. DA IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO DE CLASSIFICAÇÃO JURÍDICA DO PRODUTO.

É de se observar que os mesmos produtos vendidos com a NCM 39.18.1000, também foram objeto de importação, passando regularmente pelo despacho e desembaraço aduaneiro, inclusive caindo em canal vermelho.

Como é de conhecimento estrutural desta autoridade fiscal. CANAL VERMELHO é uma modalidade de fiscalização aduaneira competente para analisar os documentos e a conferência física da mercadoria. Logo, havendo qualquer divergência entre a mercadoria importada e as informações geradas na Declaração de Importação, implica no fiscal aduaneiro fazer a correção, aplicando a legislação vigente e, se for o caso, até mesma penalidade.(...)

Assim, requer seja julgado improcedente o auto de infração quanto à questão da reclassificação, eis que regular o procedimento da contribuinte/Recorrente, e, não havendo erro de fato, implica na impossibilidade técnica do Sr. Fiscal Autuante de fazê-la neste momento, conforme demonstrado.

III. 4. DO DIREITO À REVISÃO DA CLASSIFICAÇÃO PELA CONTRIBUINTE. DIREITO À RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO.

O Sr. Fiscal indicou em sua análise que a contribuinte/Recorrente havia se utilizado, em algumas situações, da NCM 3919.90.00 para os mesmos produtos, assim demonstrando em notas fiscais de saída.

Contudo, é assegurado ao contribuinte que realizou a classificação ERRADA, a possibilidade de requerer a revisão da classificação e, ainda, a retificação dos lançamentos contábeis, com a repetição do indébito tributário.

O erro promovido pela Contribuinte em classificar erroneamente, não significa confissão ou reconhecimento do que pretende a autoridade fiscal. (...)Assim, a Requerente poderá utilizar-se de expediente administrativo ou judicial para buscar seu direito de restituir os valores indevidamente recolhidos à administração pública federal.

IV - DOS CRÉDITOS INDEVIDOS. IRREGULARIDADES NA APURAÇÃO PELO AUTO DE INFRAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL Alega o Sr. Fiscal autuante que a Recorrente teria se aproveitado de crédito de IPI decorrente de mercadorias importadas, o que estaria impedida por lei para tanto. (...)Inicialmente cumpre destacar que o produto com código 922, PVC Branco Alkorcoat 0,07 C/1240mm, é sim, utilizado na condição de matéria-prima no procedimento industrial.

Este produto é a película que passa por um processo de industrialização, cuja função é ser colado junto ao vinil para, posteriormente, servir como base de extração do produto em sua aplicação - vide fotos.

Assim, o PVC Branco recebe uma COLA e, após, é prensado junto ao papel vinílico, enrolado, e comercializado, constituindo-se matéria prima fundamental no produto final.

Assim, requer sejam os créditos glosados pela autoridade fiscal, julgados improcedentes, eis que o PVC branco é matéria-prima fundamental no processo industrial.

Quanto aos demais produtos identificados, todos eles são destinados à revenda, comercialização, sem que passe por novo procedimento de industrialização.

V- DEMAIS MODALIDADES DE CRÉDITOS INDEVIDOS.

Seguem em anexo notas fiscais de mercadorias destinadas ao uso de matéria-prima. Produtos como manta magnética natural, película, fita pp, filme pet (tradicional pvc), stretch, são todos utilizados no processo de industrialização, como MATÉRIA-PRIMA. Como tal, é autorizado o aproveitamento do crédito do IPI, sendo improcedente a glosa pretendida pelo auto de infração.

VI. IMPROCEDÊNCIA DA MULTA POR CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA.

Independente do resultado da procedência ou não do Auto de Infração, a multa por classificação fiscal incorreta há de ser totalmente revista da acusação fiscal.(...)

VI.I. IMPROCEDÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO.

Igualmente à questão anterior, independente do resultado da procedência ou não do Auto de Infração, a multa de ofício há de ser revista da acusação fiscal.

VIII - DOS PEDIDOS:

(...) Por fim, estabelecendo-se a segurança jurídica, requer seja julgado totalmente improcedente a acusação fiscal, para o fim de ser dado provimento à presente Impugnação, e assim, determinar no arquivamento do referido auto de infração, como medida da mais lúdima JUSTIÇA

Após extenso relatório DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação da Contribuinte, reduzindo o crédito tributário principal em R\$10.690,23, tendo sido o acórdão assim ementado:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2012

*SAÍDA DE PRODUTO INDUSTRIALIZADO IMPORTADO.
EQUIPARAÇÃO A EMPRESA INDUSTRIAL. FALTA DE
DESTAQUE DO IMPOSTO.*

A interessada exerce entre outras atividades a de importação de produtos industrializados, bem como a revenda de tais produtos. O importador equipara-se a empresa industrial, incidindo IPI na operação de importação e também na operação de saída desses produtos importados do estabelecimento importador. Após a necessária reconstituição da escrita fiscal, resultaram saldos devedores do IPI.

*IPI. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ERRO DE CLASSIFICAÇÃO.
LANÇAMENTO DA DIFERENÇA DO IMPOSTO DEVIDO.*

Reza o §1º do art.30 do Decreto nº 70.235/72 que a Classificação Fiscal de produtos não constitui aspecto técnico passível de exigir laudo técnico especializado, restando legítima, por consequência, a livre convicção da autoridade fiscal, fundada sempre na observância das normas de interpretação do Sistema Harmonizado.

*ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. GLOSA DE CRÉDITO EM
AQUISIÇÕES.*

Para o estabelecimento industrial fazer jus ao Crédito do IPI destacado em notas fiscais de aquisição de produtos utilizados no seu processo fabril é imprescindível que os estabelecimentos fornecedores de tais produtos, emitentes das notas fiscais, sejam

contribuintes desse imposto e, cumulativamente, que produtos/mercadorias discriminados nas notas fiscais enquadrem-se taxativamente nas definições de matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) ou material de embalagem (ME) estritamente estabelecidas pelo Parecer Normativo CST 65, de 1979.

CRÉDITOS DECORRENTES DE DEVOLUÇÃO OU RETORNO. GLOSA.

Admite-se o creditamento do IPI decorrente do retorno ou devolução de mercadoria quando restar inequivocamente demonstrado o cumprimento dos requisitos regulamentares quanto à efetividade da devolução ou retorno. Desatendidas as normas pertinentes à escrituração das devoluções de produtos e o crédito delas decorrente, impõe-se a sua glosa.

IPI. CRÉDITO BÁSICO. AMOSTRA GRÁTIS. INSUMO. GLOSA.

Os insumos utilizados no processo produtivo, recebidos a título de amostra grátis, não dão direito ao crédito de IPI, pois não houve pagamento do imposto pela contribuinte na entrada em seu estabelecimento.

IPI. INSUMOS ADQUIRIDOS DE EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL. GLOSA.

Por expressa vedação legal, não é permitida a transferência de crédito de IPI por empresa optante pelo SIMPLES.

ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. GLOSA DE CRÉDITO EM AQUISIÇÕES DE COMERCIANTE ATACADISTA NÃO CONTRIBUINTE. CREDITAMENTO DE 50% DO VALOR DA AQUISIÇÃO.

Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos de comerciante atacadista não contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal

IPI. FALTA DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DA DIFERENÇA INADIMPLIDA.

O não recolhimento do saldo devedor apurado após reconstituição da escrita fiscal do contribuinte, não declarado em DCTF, sujeita o sujeito passivo ao lançamento dos montantes inadimplidos.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO SALDO DEVEDOR DE IPI.

É legítimo o lançamento da multa de ofício dos débitos não recolhidos pelo contribuinte nos prazos estabelecidos pela legislação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Inconformado, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário de fls. 703/748, reforçando os argumentos de defesa apresentados em sede de Impugnação.

Após, foram os autos remetidos à este CARF e distribuídos, por sorteio, à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário

O Recurso Voluntário é próprio e tempestivo, portanto, dele tomo conhecimento.

Para melhor exame dos argumentos, passo à análise de cada um dos tópicos de recurso apresentados pela Contribuinte.

I. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI - NAS SAÍDAS DE PRODUTOS IMPORTADOS QUE FORAM REVENDIDOS SEM PASSAR POR PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO

Nesse tópico de Recurso a Contribuinte se insurge contra a cobrança do IPI na saída de mercadorias importadas, sem que estas tenham passado por qualquer processo de industrialização (mercadorias importadas para revenda).

Alega a Contribuinte que *"o fato gerador do IPI não é a simples saída/revenda do produto importado do estabelecimento do importador, mas sim a industrialização do produto (...), sendo que a saída do produto industrializado foi escolhida tão somente como o momento (aspecto temporal), em regra, de ocorrência do fato gerador"*.

Ainda nesse tópico, alega que a cobrança do IPI na situação em tela acarretaria a bitributação, uma vez que ocorreria a incidência do IPI duas vezes, sem que haja novo fato tributável, trazendo jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do Tribunal Regional Federal da 4ª Região em reforço à teses defendida.

Pois bem. A matéria de direito em questão não demanda maiores digressões.

É que o Superior Tribunal de Justiça, em sede de Recurso Representativo de Controvérsia, chancelou a exigência do IPI quando da revenda de produtos industrializados importados, ainda que não ocorra novo processo de industrialização em território Nacional.

Confira-se:

***EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL.
DIREITO TRIBUTÁRIO.***

***RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART.
543-C, DO CPC. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS***

INDUSTRIALIZADOS - IPI. FATO GERADOR. INCIDÊNCIA SOBRE OS IMPORTADORES NA REVENDA DE PRODUTOS DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. FATO GERADOR AUTORIZADO PELO ART. 46, II, C/C 51, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN. SUJEIÇÃO PASSIVA AUTORIZADA PELO ART. 51, II, DO CTN, C/C ART. 4º, I, DA LEI N. 4.502/64. PREVISÃO NOS ARTS. 9, I E 35, II, DO RIPI/2010 (DECRETO N. 7.212/2010).

1. Seja pela combinação dos artigos 46, II e 51, parágrafo único do CTN - que compõem o fato gerador, seja pela combinação do art. 51, II, do CTN, art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, art. 79, da Medida Provisória n. 2.158-35/2001 e art. 13, da Lei n. 11.281/2006 - que definem a sujeição passiva, nenhum deles até então afastados por inconstitucionalidade, os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil.

2. Não há qualquer ilegalidade na incidência do IPI na saída dos produtos de procedência estrangeira do estabelecimento do importador, já que equiparado a industrial pelo art. 4º, I, da Lei n. 4.502/64, com a permissão dada pelo art. 51, II, do CTN.

3. Interpretação que não ocasiona a ocorrência de bis in idem, dupla tributação ou bitributação, porque a lei elenca dois fatos geradores distintos, o desembaraço aduaneiro proveniente da operação de compra de produto industrializado do exterior e a saída do produto industrializado do estabelecimento importador equiparado a estabelecimento produtor, isto é, a primeira tributação recai sobre o preço de compra onde embutida a margem de lucro da empresa estrangeira e a segunda tributação recai sobre o preço da venda, onde já embutida a margem de lucro da empresa brasileira importadora. Além disso, não onera a cadeia além do razoável, pois o importador na primeira operação apenas acumula a condição de contribuinte de fato e de direito em razão da territorialidade, já que o estabelecimento industrial produtor estrangeiro não pode ser eleito pela lei nacional brasileira como contribuinte de direito do IPI (os limites da soberania tributária o impedem), sendo que a empresa importadora nacional brasileira acumula o crédito do imposto pago no desembaraço aduaneiro para ser utilizado como abatimento do imposto a ser pago na saída do produto como contribuinte de direito (não-cumulatividade), mantendo-se a tributação apenas sobre o valor agregado.

4. Precedentes: REsp. n. 1.386.686 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 17.09.2013; e REsp. n. 1.385.952 - SC, Segunda Turma, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 03.09.2013. Superado o entendimento contrário veiculado nos EREsp. nº 1.411749-PR, Primeira Seção, Rel. Min. Sérgio Kukina, Rel. p/acórdão Min. Ari Pargendler, julgado em 11.06.2014; e no REsp. n. 841.269 - BA, Primeira Turma, Rel. Min. Francisco Falcão, julgado em 28.11.2006.

5. Tese julgada para efeito do art. 543-C, do CPC: "os produtos importados estão sujeitos a uma nova incidência do IPI quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda, mesmo que não tenham sofrido industrialização no Brasil".

6. Embargos de divergência em Recurso especial não providos. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(EREsp 1403532/SC, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, Rel. p/ Acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/10/2015, DJe 18/12/2015)

Com efeito, nos termos do §2º do art. 62 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, este Conselho está obrigado a aplicar as decisões proferidas pelo STJ em sede de Recurso Representativo de Controvérsia:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Por fim, a par da legalidade da exigência do IPI, a Contribuinte também ventila a ofensa ao princípio constitucional da isonomia, aduzindo que "a exigência fiscal de recolhimento do IPI na saída (comercialização interna) de produtos importados, que não se submeteram à industrialização, revela um tratamento mais oneroso ao comerciante-importador do que aquele dado ao comerciante que revende produtos de origem nacional."

Ainda nesse tópico, ilustra a Contribuinte que "prevalecendo a regra atual imposta pela Fazenda Nacional, o comerciante importador suportará um ônus adicional, que não teria, caso houvesse adquirido o mesmo produto industrializado, só que no Brasil, em evidente afronta ao princípio da igualdade".

Também nos termos do RICARF, *caput* do art. 62 supra citado, é vedado à este órgão julgador o afastamento de norma legal em face de eventual violação ao texto constitucional.

Não obstante, necessário salientar que, na hipótese dos autos, não vislumbro a alegada ofensa ao Princípio da Isonomia.

É que o Princípio da Isonomia ou da Igualdade, na basilar lição de Aristóteles, consiste em *"tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais, na medida de sua desigualdade"*.

E, com a devida vênia às razões expostas em sede de Recurso, o importador de produtos industrializados que o revende no mercado interno, não se encontra em igualdade de condições com aquele que revende produtos de origem nacional, cujo produtor está sujeito a normas e encargos tributários, regulatórios, trabalhistas e sociais (por exemplo), absolutamente distintos do produtor estrangeiro. Desse modo, não se pode postular tratamento "igual" a agentes que se encontram em situação "desigual".

Pelo exposto, nego provimento à alegação de ilegalidade e inconstitucionalidade da exigência do IPI na revenda, no mercado interno, de produtos importados, ainda que inexistente qualquer processo de industrialização no território nacional.

II. DA CLASSIFICAÇÃO FISCAL E ADUANEIRA DA MERCADORIA VINIL AUTO ADESIVO (NCM 3918.10.00)

No segundo item de seu recurso, a Contribuinte aduz que *"classificou corretamente os produtos importados, principalmente o Vinil Auto Adesivo, constante na NCM 3918.10.00"*. A partir dessa afirmação, desenvolve 4 subitens, a seguir analisados.

II.1 DA INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. ACÓRDÃO ACOMPANHA EQUIVOCADAMENTE O CRITÉRIO EXPOSTO NO RELATÓRIO DE AÇÃO FISCAL.

Nesse subtópico de seu recurso, a Contribuinte alega que *"a fundamentação do auto de infração lavrado não decorreu da interpretação tributária mais específica ao caso"*, e que o acórdão recorrido teria inovado ao apontar *"o art. 30, §1º do Decreto 70.235/72, a fim de conferir à autoridade fiscal absoluta COMPETÊNCIA para dar a classificação fiscal a mercadorias, independente, inclusive, de laudo técnico e das próprias características típicas do produto"*.

Alega que a tanto a Fiscalização, como o acórdão recorrido, deixaram de *"analisar criteriosamente a NCM adequada ao produto da Recorrente (NCM 3918.10.00), bem como as características de constituição do produto e sua função"*.

Segue discorrendo acerca de princípios e normas atinentes à interpretação tributária, tal como o princípio da tipicidade cerrada e a impossibilidade de se ampliar, via interpretação, o alcance da norma de incidência.

Ainda defende a aplicação da norma contida no art. 112 do CTN em caso de dúvida acerca da interpretação da norma tributária, concluindo que *"a lei tributária e as normas de incidência, OBRIGATORIAMENTE, têm que dar plenas condições de interpretação sistemática e direta ao sujeito passivo, sob pena de, em sua interpretação ser incerta ou duvidosa, que seja interpretada e aplicada pela forma mais favorável ao contribuinte"*.

Em suma, a Contribuinte discorre acerca da forma de interpretação da legislação tributária, se insurgindo contra a possibilidade de a Fiscalização efetuar a revisão da classificação fiscal apenas com base na sua própria interpretação da norma, sem estar amparada, por exemplo, por laudos técnicos acerca do produto.

Pois bem. Nesse tópico cumpre destacar que não há qualquer discordância quanto ao direito recorrido pela Contribuinte.

No entanto, entendo que não restou demonstrado, em absoluto, qualquer vício no procedimento aduaneiro no que diz respeito à interpretação da norma tributária.

É certo que a norma jurídica não existe de forma isolada, estática. A sua aplicação imprescinde da interpretação do seu destinatário e também do seu aplicador para que tenha utilidade e até mesmo validade. E, na seara tributária, ao agente fiscal, na condição de aplicador da norma tributária, compete a sua interpretação.

Por óbvio que a interpretação realizada pela autoridade fiscal deve estar em consonância com os preceitos constitucionais e legais que regem o direito tributário, tal como a tipicidade cerrada, defendida pela Contribuinte.

Na hipótese dos autos, como dito, tenho que a Contribuinte não demonstrou a ocorrência de qualquer vício, seja por omissão ou por extrapolação, acerca da interpretação da norma tributária pela fiscalização, tampouco pelo acórdão recorrido.

Não obstante, em cuidadoso exame dos autos, também não identifiquei qualquer indício de vício procedimental a macular o lançamento.

O que existe, outrossim, é o inconformismo da Contribuinte com a reclassificação fiscal, aspecto esse a ser abordado adiante.

II.2. NCM 3918.10.00. NCM Adequada ao produto Vinil Auto Adesivo. LAUDO TÉCNICO.

Nesse subtópico a Contribuinte se dedica a efetivamente defender a classificação fiscal por ela utilizada, em detrimento daquela adotada pelo Fisco em sua reclassificação.

A Contribuinte defende a utilização da NCM 3918.10.00, ao passo que a Fiscalização afirma ser correta a classificação 3919.90.00.

Confira-se:

39.18 Revestimentos de pisos (pavimentos), de plásticos, mesmo auto-adesivos, em rolos ou em forma de ladrilhos ou de mosaicos; revestimentos de paredes ou de tetos, de plásticos, definidos na Nota 9 do presente Capítulo.

3918.10.00 - De polímeros de cloreto de vinila

3918.90.00 - De outros plásticos

39.19 Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, auto-adesivas, de plásticos, mesmo em rolos.

3919.10.00 - Em rolos de largura não superior a 20 cm

3919.90.00 - Outras

De acordo com a Fiscalização (fl. 388), os critérios para deixar de utilizar a posição 3918 e utilizar a posição 3919 foram:

a) A própria contribuinte utilizou para importação, no ano calendário 2012, do mesmo produto as duas NCMs, demonstrando, no mínimo, dúvidas e mais precisamente, utilização indevida da NCM.

Com a devida vênia à auditoria fiscal, o critério apresentado jamais poderia ser utilizado como justificativa para o procedimento de reclassificação fiscal. A eventual dúvida acerca da classificação correta atrai a necessidade de verificação, validação, mas, por si só, não é capaz de fundamentar a desclassificação.

b) Na DIRPJ, do período de 2010 a 2012, declarou, para o mesmo produto, terem dado Saídas de Produtos/Mercadorias, utilizando as duas NCMs. Vale ressaltar que para NCM 3919.90.00, com alíquota de IPI maior, declarou quantidade maior de Saída de 13,79% contra 9,27% para NCM 3918.10.00.

Novamente nota-se que a Fiscalização utilizou fundamentação não técnica para desclassificar a posição adotada pela Contribuinte. Ora, o fato de a Contribuinte ter realizado a saída de produtos em ambas as posições em nenhuma hipótese pode induzir à conclusão de que uma dessas classificações estaria errada e, ainda pior, que a correta seria aquela de maior alíquota em razão da proporção verificada.

Ainda que seja de competência da Fiscalização, como ressaltado pelo Acórdão recorrido, a reclassificação fiscal de mercadorias, é essencial que esta seja devidamente fundamentada. E, por fundamentação, pressupõe-se a apresentação de aspectos técnicos e elementos de prova, o que não se verifica em nenhum dos dois argumentos supra.

Finalmente, o item 'c', transcrito com destaques:

c) Analisando as características dos produtos/mercadorias informadas no próprio sítio da empresa (<http://www.sovinil.com.br/>), verifica-se que são produtos de material auto-adesivos, que não necessitam de cola, ideal para decorações e há orientações para aplicar em superfícies lisas, secas e limpas. A NCM 39.18 utilizada para classificar esses produtos, contraria o que está definido em suas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH, pois informa que é para uso em Revestimentos de pisos (pavimentos), de paredes ou de tetos. Em relação aos revestimentos de paredes ou de tetos, diz na Tabela TIPI que estão definidos na Nota 9 do Capítulo 39, transcrito a seguir:

Nota 9 do Capítulo 39: *Na acepção da posição 39.18, a expressão "revestimentos de paredes ou de tetos", de plásticos, aplica-se aos produtos que se apresentem em rolos com uma largura mínima de 45 cm, suscetíveis de serem utilizados para decoração de paredes ou de tetos, constituídos por plástico fixado de forma permanente num suporte de matéria diferente do papel, apresentando-se a camada de plástico (da face aparente) granada, gofrada, colorida, com motivos impressos ou decorada de qualquer outra forma.*

Ao passo que a NCM 39.19, nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado -NESH dizem que esta classificação abrange todas

as formas planas autoadesivas de plásticos, mesmo em rolos, com exclusão dos revestimentos de pavimentos, de paredes ou de teto da posição 39.18, limitando-se às formas planas autoadesivas aplicáveis por pressão, isto é, que, à temperatura ambiente, sem umidificação ou qualquer outra adição, e são colados de forma permanente (de um ou ambos os lados) e que adiram firmemente em grande número de superfícies de diferentes tipos por simples contato ou por simples pressão do dedo ou da mão.

Pela explanação anterior, pode-se concluir que os produtos classificados na NCM 3918.10.00, deveriam ter sido corretamente classificados na NCM 3919.90.00, uma vez que as características desses produtos se amoldam perfeitamente àquelas definidas nas Notas Explicativas do Sistema Harmonizado - NESH.(...)

Portanto, todos os produtos com a denominação VINIL foram reclassificados para a NCM 3919.90.00, e resultaram em saldos devedores de IPI, conforme demonstrado no quadro demonstrado mais adiante (...)

Pois bem. Nesse tópico é que se encontra a divergência efetivamente verificada para fins de classificação fiscal.

A Contribuinte defende que, por se tratar o material do plástico de um polímero de cloreto de vinila, sua classificação, necessariamente, deveria ser feita no subitem 3918.10.00.

Todavia, é preciso observar que a classificação 3918.10.00 é uma subposição da posição 3918 (Revestimentos de pisos (pavimentos), de plásticos, mesmo auto-adesivos, em rolos ou em forma de ladrilhos ou de mosaicos; revestimentos de paredes ou de tetos, de plásticos, definidos na Nota 9 do presente Capítulo).

Ou seja, antes de se examinar se o produto em questão é um "polímero de cloreto de vinila" para fins de classificá-lo na subposição 3918.10.00, é preciso verificar se a própria posição 3918 pode ser utilizada no caso concreto, ou se deverá ser utilizada a posição 3919, como afirma a fiscalização.

No caso, se o material em questão deve ser classificado como sendo *"Revestimentos de pisos (pavimentos), de plásticos, mesmo auto-adesivos, em rolos ou em forma de ladrilhos ou de mosaicos; revestimentos de paredes ou de tetos, de plásticos" (3918) ou "Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, auto-adesivas, de plásticos, mesmo em rolos"*.

Para melhor elucidação da questão, julgo oportuno transcrever o seguinte trecho da Parte 3 do Anexo Único da Instrução Normativa RFB nº 807, de 11 de janeiro de 2008, que *"Aprova o texto consolidado das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias"*, com redação alterada pelas IN 1072 de 30 de setembro de 2010 e IN 1.260 de 20 de março de 2012, que apresenta a descrição de cada uma das posições em exame:

39.18 Revestimentos de pisos (pavimentos), de plásticos, mesmo auto-adesivos, em rolos ou em forma de ladrilhos ou de mosaicos; revestimentos de paredes ou de tetos, de plásticos, definidos na Nota 9 do presente Capítulo.

3918.10- De polímeros de cloreto de vinila

3918.90-De outros plásticos

A primeira parte desta posição abrange os plásticos dos tipos normalmente utilizados como revestimentos de pavimentos, em rolos ou em forma de ladrilhos ou de placas. Deve notar-se que os revestimentos para pavimentos auto-adesivos classificam-se nesta posição.

*A segunda parte da posição, cujo alcance é definido pela Nota 9 do presente Capítulo, abrange os revestimentos de plásticos para paredes ou tetos, incluídos os que tenham suporte de matérias têxteis. Os papéis de parede ou outros revestimentos de parede de papel revestidos de plásticos **são excluídos** e classificam-se na **posição 48.14**.*

Deve notar-se que a presente posição abrange os artefatos contendo impressões ou ilustrações que não sejam de caráter acessório em relação à sua utilização inicial (ver a Nota 2 da Seção VII).

39.19 Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, auto-adesivas, de plásticos, mesmo em rolos.

3919.10-Em rolos de largura não superior a 20 cm

3919.90-Outras

*A presente posição abrange todas as formas planas auto-adesivas de plásticos, mesmo em rolos, **com exclusão** dos revestimentos de pavimentos, de parede ou de teto da **posição 39.18**. Todavia, o âmbito da presente posição limita-se às formas planas auto-adesivas aplicáveis por pressão, isto é, que, à temperatura ambiente, sem umidificação ou qualquer outra adição, são colados de forma permanente (de um ou ambos os lados) e que adiram firmemente em grande número de superfícies de diferentes tipos por simples contato ou por simples pressão do dedo ou da mão.*

Deve notar-se que a presente posição abrange igualmente os artefatos contendo impressões ou ilustrações que não sejam de caráter acessório em relação à sua utilização principal (ver a Nota 2 da Seção VII).

Deve-se acrescentar, às notas de posição, também a Nota 9 do Capítulo 39 que define a abrangência da posição 3918:

9.-Na acepção da posição 39.18, a expressão “revestimentos de paredes ou de tetos”, de plásticos, aplica-se aos produtos que se apresentem em rolos com uma largura mínima de 45 cm, suscetíveis de serem utilizados para decoração de paredes ou de tetos, constituídos por plástico fixado de forma permanente num suporte de matéria diferente do papel, apresentando-se a

camada de plástico (da face aparente) granida, gofrada, colorida, com motivos impressos ou decorada de qualquer outra forma.

Pois bem. Já de início observo que a Fiscalização não instruiu a sua autuação com imagens do produto, mas trouxe apenas informações extraídas de relatórios contábeis / fiscais, assim como a descrição obtida no sítio eletrônico da Contribuinte.

A seu turno, a Contribuinte apresentou o Laudo Técnico de fl. 475 em diante contendo *"as fotos que demonstram a aplicação do produto, bem como diversas fotos do produto já em uso"*, afirmando tratar-se de *"revestimentos de paredes, pisos, móveis, veículos, eletroeletrônicos, etc."*

Como essas fotos não foram questionadas pela Fiscalização, as tomo como prova acerca da natureza dos produtos em exame.

E para que não se conteste, destaco que essas mesma fotos foram analisadas também pela DRJ, como se verifica do seguinte trecho do acórdão recorrido (fls. 691/692):

Em análise às fotos juntadas às fls. 520/537, percebe-se que os produtos documentados não são adesivos para uso em Revestimentos de pisos (pavimentos), de paredes ou de tetos, e sim adesivos para sinalização e placas de trânsito, ratificando o posicionamento da autoridade fiscal, com a alíquota do IPI prevista na TIPI de 15%.

Com efeito, pelo exame das referidas fotos, é possível perceber com clareza que o material empregado é utilizado na confecção de placas de trânsito e para sinalização interna.

Por revestimento, conforme a própria definição constantes nos dicionários da língua portuguesa, pressupões cobertura, proteção de uma determinada superfície, o que não é, efetivamente, o caso de um adesivo de sinalização interna.

De igual modo, uma placa de trânsito que é revestida pelo material adesivo em exame, não se confunde com os conceitos de piso, paredes ou tetos, existentes na posição 3918.

Assim, reputo correta a classificação na posição 3919 que *"abrange todas as formas planas auto-adesivas de plásticos"*, e não apenas aquelas destinadas a revestimento de pisos, paredes e tetos.

Por fim, no que diz respeito ao Laudo Técnico apresentado pela Recorrente, tenho que este não socorre às razões apresentadas.

O referido Laudo Técnico, emitido pelo *expert* Paulo de Tarso Sica de Toledo, dedica-se a demonstrar que o produto analisado é composto por polímeros de vinilia, tal como a descrição constante da subposição 3918.10.00.

Ocorre que, como dito anteriormente, ainda que o Laudo Técnico tenha atestado que o produto analisado é composto de polímeros de cloreto de vinila, tal constatação não é suficiente para atrair a aplicação da subposição 3918.10.00, uma vez que, como visto, a

própria posição 3918 não pode ser aplicada na hipótese concreta, de acordo com a simples interpretação das Notas Explicativas correspondentes.

Nesse aspecto, observo que o próprio Laudo apresentado pela Contribuinte parece confundir-se quanto aos critérios de posição e subposição utilizados pela TIPI, fato plenamente justificado pela própria afirmação do expert no sentido de que seu exame não leva em conta o conhecimento fiscal.

Veja-se que no momento de transcrever as norma da TIPI a subposição 3918.10.00 foi posicionada abaixo da posição 3919 (fl. 479)

PLÁSTICOS E SUAS OBRAS; BORRACHA E SUAS OBRAS <i>2.- Com exceção dos artigos das posições 39.18 e 39.19, classificam-se no Capítulo 49 os plásticos, a borracha e as obras destas matérias, com impressões ou ilustrações que não tenham caráter acessório relativamente à sua utilização original.</i> 39.18 Revestimentos de pisos (pavimentos), de plásticos, mesmo auto-adesivos, em rolos ou em forma de ladrilhos ou de mosaicos; revestimentos de paredes ou de tetos, de plásticos, definidos na Nota 9 do presente Capítulo. 9.- Na acepção da posição 39.18, a expressão “revestimentos de paredes ou de tetos”, de plásticos, aplica-se aos produtos que se apresentem em rolos com uma largura mínima de 45 cm, suscetíveis de serem utilizados para decoração de paredes ou de tetos, constituídos por plástico fixado de forma permanente num suporte de matéria diferente do papel, apresentando-se a camada de plástico (da face aparente) granida, gofrada, colorida, com motivos impressos ou decorada de qualquer outra forma. 39.19 Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, auto-adesivas, de plásticos, mesmo em rolos. 3918.10.00 - De polímeros de cloreto de vinila

Ademais, na hipótese específica dos autos, a análise técnica quanto à composição do material analisado é despcienda, uma vez que as normas existentes, notadamente a NESH, são suficientes para elucidação da questão.

Situação diversa seria a necessidade de se verificar se o produto é ou não composto de polímeros de cloreto de vinila. Nesse caso, a análise laboratorial seria imprescindível. Contudo, como exposto, a questão ora examinada se resolve pelo simples exame da posição 3918 e suas a correspondentes notas explicativas.

Pelo exposto, não vislumbro qualquer possibilidade de se classificar os itens em discussão - quais sejam, aqueles apresentados em fotos de fls. 520 a 537 - na posição 3918, e, conseqüentemente, na subposição 3918.10.00 (ainda que composto por polímeros de vinila), entendendo estar correta a reclassificação utilizada pela Fiscalização, exclusivamente no que diz respeito às características da mercadoria apresentada.

Os demais argumentos utilizados pela Fiscalização para fins de reclassificação fiscal da mercadoria, baseada exclusivamente nos relatórios contábeis / fiscais, devem ser afastados.

II.3. DAS FISCALIZAÇÕES JÁ REALIZADAS. CANAL VERMELHO EM ESTAÇÕES ADUANEIRAS. DA IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO DA CLASSIFICAÇÃO JURÍDICA DO PRODUTO.

A Contribuinte, nesse tópico de seu Recurso, defende a impossibilidade de se realizar a revisão da classificação fiscal dos produtos uma vez que estes, no momento da importação, sujeitaram-se ao procedimento de fiscalização aduaneira parametrizado pelo canal vermelho, que teria chancelado a classificação fiscal utilizada.

Afirma que, nos termos do art. 146 do CTN, teria ocorrido uma modificação dos critérios jurídicos adotados pela Fiscalização, sem a necessária cientificação ao contribuinte, além da impossibilidade desta alcançar fatos anteriores à sua introdução.

Pois bem. Inicialmente há que se deixar claro que o presente processo não se trata de procedimento de revisão aduaneira. Trata-se de uma fiscalização de IPI realizada na saída das mercadorias importadas pelo contribuinte.

Ou seja, não se trata de revisão de lançamento anterior da Autoridade Administrativa, mas, sim, de revisão de lançamento por homologação realizado pelo contribuinte.

Ademais, esclarece o acórdão Recorrido à fl. 692:

E no caso citado pela defesa, não existem sequer indícios de que a autoridade fiscal tenha direcionado as verificações fiscais para as classificações fiscais das mercadorias durante o desembaraço aduaneiro, isto é, o enquadramento dos produtos não teria sido objeto de questionamento em referido procedimento.

E, em sede de Recurso Voluntário, a Contribuinte não trouxe qualquer informação adicional que comprovasse a tramitação da importação via canal vermelho, tampouco apresentou qualquer manifestação fiscal contrária à classificação fiscal ora adotada, de modo a apontar qualquer indício de dúvida ou de alteração de critério jurídico.

Por estas razões, afasto as alegações de impossibilidade de alteração da classificação fiscal realizada na presente hipótese.

II.4. DO DIREITO À REVISÃO DA CLASSIFICAÇÃO PELA CONTRIBUINTE. DIREITO À RESTITUIÇÃO DO INDÉBITO TRIBUTÁRIO.

Nesse tópico a Contribuinte requer a manifestação desse órgão julgador quanto à possibilidade de restituição dos valores que teriam sido indevidamente recolhidos relativamente aos produtos que, no seu entendimento, teriam sido incorretamente classificados na posição 3919.90.00, como constatado durante o trabalho fiscal.

Todavia, como bem colocado pela própria Contribuinte, o Pedido de Restituição de Indébito Tributário possui regulamentação própria (Lei nº 9.430/96), não havendo qualquer possibilidade legal desta ser requerida por via incidental à autuação fiscal ora em exame.

Ademais, como visto, esta Julgadora entende que, quanto aos produtos examinados nesta oportunidade, a classificação na posição 3919.90.00 está correta, não havendo falar em recolhimento indevido.

Rejeito, pois o requerimento de deferimento de eventual Pedido de Restituição formulado em sede de Auto de Infração.

III. DOS CRÉDITOS INDEVIDOS. IRREGULARIDADES NA APURAÇÃO PELO AUTO DE INFRAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO FISCAL.

IV. DEMAIS MODALIDADES DE CRÉDITOS INDEVIDOS

Nesses dois tópicos a Contribuinte aponta a existência de algumas irregularidades na apuração realizada pela Fiscalização. Tratam-se das glosas efetuadas pela Fiscalização.

Estas glosas foram detidamente analisadas pelo Acórdão recorrido da seguinte forma:

Neste caminho, a autoridade fiscal promoveu glosas de créditos decorrentes, em síntese, dos motivos abaixo:

- *Créditos Oriundos da Aquisição para Comercialização*
- *Créditos Oriundos da Aquisição de Comerciante Varejista e optante pelo Simples Nacional*
- *Crédito Oriundo da Aquisição de Comerciante Atacadista (crédito de 50% do seu valor)*
- *Créditos Oriundos da Aquisição de Uso ou Consumo*
- *Créditos Oriundos da Aquisição de Produto Acabado Adquirido para Revenda*

Registre-se que, conforme informação no parágrafo 31 do Relatório Fiscal, "foram excluídas da glosa os itens que foram importados pela Matriz". Ademais, conforme planilha às fls. 45/47 dos autos, as glosas de crédito promovidas pela fiscalização correspondem a 7,21% dos créditos básicos apurados pelo contribuinte.

Na peça de impugnação, a defesa alega em síntese que alguns dos produtos são, de fato, insumos do processo de industrialização, razão pela qual faz jus ao respectivo crédito, conforme os seguintes argumentos:

Inicialmente cumpre destacar que o produto com código 922, PVC Branco Alkorcoat 0,07 C/1240mm, é sim, utilizado na condição de matéria-prima no procedimento industrial.

Este produto é a película que passa por um processo de industrialização, cuja função é ser colado junto ao vinil para, posteriormente, servir como base de extração do produto em sua aplicação - vide fotos.

Assim, o PVC Branco recebe uma COLA e, após, é prensado junto ao papel vinílico, enrolado, e comercializado, constituindo-se matéria prima fundamental no produto final. (...) Quanto aos demais produtos identificados, todos eles são destinados à revenda, comercialização, sem que passe por novo procedimento de industrialização.

Neste ponto, conforme planilha não paginável juntada à fl. 74, não foram realizadas glosas de crédito decorrentes da aquisição do produto PVC Branco Alkorcoat 0,07 C/1240mm, código 922, à exceção da Nota Fiscal nº 327, emitida em abril de 2010, CFOP 3.102 - compra de produto para comercialização, em que a fiscalização considerou, especificamente neste caso, que o produto foi comprado para revenda, promovendo a glosa única de crédito de R\$10.690,23.

Entretanto, tratando-se de mercadoria importada para revenda ou de insumo para a industrialização, deve-se manter o crédito de R\$10.690,23 referente à Nota Fiscal nº 327, de 30/04/2010. No primeiro caso, como informado pela autoridade fiscal, "Da relação de Produtos/Mercadorias adquiridos pela Matriz com CFOP 3102 (Compra para comercialização) foram excluídas da glosa os itens que foram importados pela Matiz". No segundo, tratando-se de matéria prima para industrialização, nos termos do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, deve ser mantido o respectivo crédito.

Em todas as demais 10 notas fiscais do produto em análise (PVC Branco Alkorcoat 0,07 C/1240mm, código 922) não foi promovida glosa de crédito pela autoridade fiscal.

Portanto, entende-se que a argumentação apresentada pelo contribuinte está em conformidade com o procedimento adotado pela fiscalização, devendo-se retificar apenas a glosa de crédito de R\$10.690,23 referente à Nota Fiscal nº 327, emitida em 30 de abril de 2010, montante que deve ser deduzido do saldo devedor da reconstituição da escrita fiscal de abril/2010, ou seja, reduzindo o montante do crédito tributário exigido no auto de infração em igual proporção.

A peça de defesa aponta, de forma genérica, outros produtos que seriam utilizados no processo de industrialização como matérias prima, promovendo apenas a juntada de notas fiscais de aquisição às 570/619.

A mera alegação de que os produtos são utilizadas no processo de industrialização não é suficiente para gerar dúvida de convicção a este julgador.

Veja-se que em relação produto PVC Branco Alkorcoat 0,07 C/1240mm, código 922, o contribuinte se deu ao mínimo trabalho de descrever sucintamente o processo produtivo relacionado e a forma em que o item integra a industrialização do produto final. De outro lado, a impugnante apenas informa que "produtos como manta magnética natural, película, fita pp, filme pet (tradicional pvc), stretch, são todos utilizados no processo de industrialização, como MATÉRIA-PRIMA", sem despendar uma linha sequer sobre seu ponto de vista, qual seja, da forma como tais aquisições são utilizadas como insumos no processo produtivo.

Neste ponto, entende-se pela manutenção integral do lançamento tributário.

Por fim, o reclamante junta ao processo "notas fiscais de devolução de mercadoria, e nota fiscal de entrada como AMOSTRA para uso como matéria-prima", com o objetivo de creditamento de IPI referente a tais aquisições.

Destaque-se, de início, que o direito de crédito do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno é atribuído para anular o débito do imposto referente a produtos saídos do estabelecimento, na forma do § 1º do art. 146 do RPI/1998.

A legislação é clara e a ela deve ater-se o julgador. A comprovação de reingresso de mercadoria devolvida se faz pelo registro das notas fiscais recebidas nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle de Produção e do Estoque e pela comprovação do ressarcimento da devolução. As condições são cumulativas, ou seja, ambas devem ser satisfeitas, e se não o forem presume-se - juris tantum – que a mercadoria não foi reincorporada ao estoque da empresa.

A presunção a que se fez referência pode – por ter natureza relativa – ser desfeita, desde que a contribuinte logre demonstrar que houve reingresso efetivo e ressarcimento do preço cobrado, quando for o caso. É o que diz a jurisprudência do Conselho de Contribuintes expressa aqui no Acórdão 202-19271, de 03 de setembro de 2008:

“NULIDADE DE DECISÃO CRÉDITO DE IPI POR DEVOLUÇÃO OU RETORNO DE PRODUTOS. O direito ao crédito do IPI por DEVOLUÇÃO ou RETORNO de produtos subordina-se à comprovação do reingresso no estabelecimento bem como à efetiva reincorporação daqueles ao estoque, mediante a escrituração do Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3, ou de sistema de controle equivalente.”

O texto é claro. Opera-se a presunção a favor do contribuinte a partir do momento em que se constata a consignação da devolução nos registros na empresa; ausente tal elemento,

inverte-se, por ilação, a regra presuntiva: passa a ter legitimidade a presunção de que devolução não houve.

No caso concreto, tem-se que a defendente apenas apresenta notas fiscais com a natureza de operação "Devolução de Venda Fora UF", sem trazer aos autos quaisquer meios de controles existentes.

Considere-se, ademais, que a contribuinte igualmente não comprovou o ressarcimento do preço cobrado pelas mercadorias devolvidas. É certo que as devoluções poderiam ter ocorrido antes mesmo que qualquer pagamento fosse efetuado, porém isso deveria ter sido esclarecido e devidamente demonstrado.

Tem-se, em suma, que os créditos lançados a título de devolução não se revestem de legitimidade tendo em vista o descumprimento dos requisitos previstos no artigo 231, inciso II, do RPI/2010, aliado este à ausência no processo de qualquer prova material clara e inequívoca capaz de confirmar o reingresso das pretensas mercadorias devolvidas ao estoque da empresa.

Em relação aos produtos recebidos como "amostra para uso como matéria-prima" deve-se esclarecer que sendo amostra grátis e não havendo pagamento do IPI na entrada, por óbvio não há crédito, pois não houve encargo suportado pelo adquirente.

Portanto, entende-se que não merecem prosperar os argumentos apresentados pelo impugnante.

A meu ver, a análise realizada pela DRJ foi pontual e precisa, examinando cada uma das alegações apresentadas pela Contribuinte em face das provas existentes nos autos.

O Recurso Voluntário, ao seu turno, não rebate as conclusões apresentadas pelo Acórdão recorrido, limitando-se a repetir as mesmas razões da Impugnação.

Assim, por concordar com a precisa análise efetuada pela DRJ, assim como com a fundamentação de direito apresentada, torno o trecho transcrito parte integrante da presente decisão, concluindo pela negativa de provimento ao Recurso quanto à alegação de erro na apuração do IPI.

V. IMPROCEDÊNCIA DA MULTA POR CLASSIFICAÇÃO FISCAL INCORRETA.

O afastamento da multa por classificação fiscal incorreta é requerido nos exatos termos seguintes:

Independente do resultado da procedência ou não da acusação fiscal, a multa por classificação fiscal incorreta há de ser totalmente revista da acusação fiscal.

É evidente que a aplicação de penalidade por classificação incorreta é totalmente contrária às condições do sujeito passivo no caso em tela.

A multa há de ser afastada de plano, eis que a Recorrente que não promoveu nenhum ato lesivo ao sujeito ativo. Conclui-se pela total improcedência da multa aplicada e, assim, requer seja excluída a referida multa, pelos critérios acima descritos, da exigência fiscal.

No entanto, havendo previsão legal expressa acerca da exigência de multa pela reclassificação fiscal, independentemente da existência ou não de dano ao erário, uma vez que o bem jurídico que se tutela por esta norma é o sistema tributário, não compete a este órgão julgador o seu afastamento, nos termos do já citado art. 62 do Anexo II do RICARF.

V.1. IMPROCEDÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO.

Nesse tópico, a despeito de não ter mencionado expressamente o dispositivo legal, o que busca a Contribuinte é a aplicação do disposto no parágrafo único do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

Essa Turma e recente julgamento se manifestou de forma unânime quanto à aplicação do referido dispositivo em situação nas quais se verifique que o contribuinte enfrentou divergências entre práticas reiteradamente observadas pelas Autoridades Administrativas.

Trata-se do Acórdão 3201-002.026, assim ementado:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 24/05/2007 a 31/12/2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE OBRIGATORIEDADE DO JULGADOR APRECIAR, PONTO A PONTO, TODAS AS TESES DE DEFESA. LIVRE CONVENCIMENTO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE DA DECISÃO. O livre convencimento do julgador permite que a decisão proferida seja fundamentada com base no argumento que entender cabível, não sendo necessário que se responda a todas as alegações das partes, quando já se tenha encontrado motivo suficiente para fundar a decisão, nem se é obrigado a ater-se aos fundamentos indicados por elas ou a responder, um a um, a todos os seus argumentos. Não há nulidade da decisão de primeira instância que deixa de analisar, ponto a ponto, todas teses de defesa elencadas pela impugnante, quando referida decisão traz fundamentação coerente acerca das razões de decidir.

NORMAS COMPLEMENTARES. PRÁTICA REITERADA.*Considera-se prática reiterada das autoridades administrativas, à luz do artigo 100, inciso III, do CTN, a utilização de classificação fiscal de mercadorias já determinadas em soluções de consulta da RFB e confirmadas em despachos de importação selecionados para canais de conferência.*

Naõ obstante ao entendimento ao qual coaduno, na hipótese dos autos entendo que a Contribuinte não logrou demonstrar qualquer causa de aplicação da dispositivo legal citado. Não houve comprovação efetiva de que a Autoridade Fiscal, em outras oportunidades, tenham chancelado ou orientado a classificação fiscal requerida pela Contribuinte.

Pelo exposto, entendo não ser aplicável à hipótese dos autos a exoneração prevista no parágrafo único do art. 100 do CTN, rejeitando o Recurso também nesse aspecto.

VI. IMPROCEDÊNCIA DOS APONTAMENTOS.

Por fim, a Contribuinte requer a aplicação, ao caso concreto, do art. 112 do CTN:

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

I - à capitulação legal do fato;

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

IV - à natureza da penalidade aplicável, ou à sua graduação.

Todavia, consoante todo arrazoado exposto na presente decisão, não vislumbro qualquer existência de dúvida acerca dos fatos examinados de forma bastante objetiva.

Veja-se que a dúvida que autoriza a aplicação do art. 112 do CTN não é aquela decorrente da irresignação do contribuinte quanto aos fatos apurados pela Fiscalização, da interpretação divergente das normas. Esta irresignação se materializa por meio do devido processo legal e da ampla defesa assegurados ao contribuinte.

Se assim não o fosse, toda e qualquer lide administrativa poderia ser caracterizada como dúvida, independentemente da sua fundamentação.

A dúvida que se exige é a dúvida razoável, fundamentada, e, nos termos legais, a dúvida objetiva, que alcança a certeza dos fatos e /ou da capitulação legal. Não é a dúvida quanto a interpretação do direito.

Desse modo, entendo inaplicável aos autos o art. 112 do CTN.

Por todo o exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao RECURSO VOLUNTÁRIO, mantendo a exigência fiscal.

Tatiana Josefovicz Belisário - Relatora

Declaração de Voto

Examinando o caso concreto à luz da legislação de regência tenho que na importação de produtos industrializados a primeira incidência do IPI se dá quando do desembaraço aduaneiro da mercadoria estrangeira (CTN, art.46,I). A segunda incidência do IPI acontece quando a mercadoria sai do estabelecimento importador a título de revenda, consoante previsto nos artigos 46,II e 51, parágrafo único do CTN.

A despeito das ilustradas posições em contrário, entendo que com o advento do Código Tributário Nacional é legal a cobrança de IPI quando a mercadoria importada sair do estabelecimento produtor ou similar. Em outras palavras, os produtos importados estão sujeitos novamente ao fato gerador do IPI na saída do estabelecimento importador.

Lembro que o art. 51, II do CTN admite a equiparação dos importadores a estabelecimento produtor. Ressalte-se também que o art. 4º, I da lei 4502/64 equipara os importadores a estabelecimento produtor, de modo que não vejo qualquer incompatibilidade para fins de uma nova hipótese de incidência do IPI sobre os produtos importados quando de sua saída do estabelecimento importador na operação de revenda. Registro que o Regulamento do IPI (Decreto 7212/2010) em seu art. 9º dispõe que os estabelecimentos importadores

equiparam-se a estabelecimento industrial. Perfeitamente legal a incidência do tributo em dois momentos.

Não há que se falar na ocorrência de bis in idem, dupla tributação ou bitributação porque a lei prevê dois fatos geradores distintos, quais sejam o desembaraço aduaneiro da mercadoria estrangeira e, depois, a saída dessa mercadoria do estabelecimento importador equiparado a estabelecimento produtor. Em outras palavras, o imposto recai primeiramente sobre o preço de compra, considerada a margem de lucro da empresa estrangeira e ao depois incide uma segunda vez sobre o preço de venda, considerada a margem de lucro da empresa brasileira que fez a importação.

PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA