



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

Processo nº 10950.721758/2015-94
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-002.752 – 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.

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 09-58.538 - 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora (MG) (fls. 378/397), que assim relatou o feito:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração, fls. 02 a 261, para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no valor de R\$323.619,32, acrescido da multa de ofício de R\$ 242.714,56 e dos juros de mora (calculados até 04/2014) de R\$ 57.824,85, totalizando a exigência de R\$ 705.118,06, cuja motivação fática encontra-se no próprio documento e no Relatório Fiscal, às fls. 30/58, 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 - CARACTERIZAÇÃO DE EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL

Falta de lançamento de imposto na(s) saída(s) de produtos tributados de estabelecimento caracterizado como equiparado a industrial.

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/05/2010:

Art. 9º, inciso III, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02);

Arts. 24, inciso III, 34, inciso II, 122, 123, inciso I, alínea "b" e Inciso II, alínea "c", 127, 200, inciso IV, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02);

Fatos geradores ocorridos entre 01/06/2010 e 30/06/2010:

Art. 9º, inciso III, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02);

Arts. 24, inciso III, 34, inciso II, 122, 123, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 127, 200, inciso IV, do Decreto nº 4.544/02 (RIPI/02);

Art. 9º, inciso III, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);

Arts. 24, inciso III, 35, inciso II, 181, 182, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 186, §§ 2º e 3º, 189, 260, Inciso IV, 262, inciso III, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10); Art. 259, §2º, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);

Fatos geradores ocorridos entre 01/07/2010 e 31/12/2012:

Art. 9º, inciso III, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);

Arts. 24, inciso III, 35, inciso II, 181, 182, inciso I, alínea "b" e inciso II, alínea "c", 186, §§ 2º e 3º, 189, 260, inciso IV, 262, inciso III, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10); Art. 259, §2º, do Decreto nº 7.212/10 (RIPI/10);

Fazem parte do presente auto de infração todos os termos, demonstrativos, anexos e documentos nele mencionados. (...)

CÁLCULO DA MULTA E JUROS DE MORA

Período de Apuração	Vencimento	Imposto	Multa (%)	Valor da Multa	Juros (%)	Valor dos Juros
jan/10	25/02/2010	R\$ 1.552,31	75,00%	R\$ 1.164,23	38,66	R\$ 600,12
fev/10	25/03/2010	R\$ 1.839,88	75,00%	R\$ 1.379,91	37,9	R\$ 697,32
mar/10	23/04/2010	R\$ 1.399,89	75,00%	R\$ 1.049,92	37,23	R\$ 521,18
abr/10	25/05/2010	R\$ 638,79	75,00%	R\$ 479,09	36,48	R\$ 233,03
mai/10	25/06/2010	R\$ 310,57	75,00%	R\$ 232,93	35,69	R\$ 110,84
jun/10	25/08/2010	R\$ 3.358,81	75,00%	R\$ 2.519,11	33,94	R\$ 1.139,98
ago/10	24/09/2010	R\$ 4.369,97	75,00%	R\$ 3.277,48	33,09	R\$ 1.446,02
set/10	25/10/2010	R\$ 1.408,38	75,00%	R\$ 1.056,29	32,28	R\$ 454,63
out/10	25/11/2010	R\$ 2.798,98	75,00%	R\$ 2.099,24	31,47	R\$ 880,84
nov/10	23/12/2010	R\$ 2.336,32	75,00%	R\$ 1.752,24	30,54	R\$ 713,51
dez/10	25/01/2011	R\$ 1.887,40	75,00%	R\$ 1.415,55	29,68	R\$ 560,18
jan/11	25/02/2011	R\$ 2.587,38	75,00%	R\$ 1.940,54	28,84	R\$ 746,20
fev/11	25/03/2011	R\$ 3.895,71	75,00%	R\$ 2.921,79	27,92	R\$ 1.087,68
mar/11	25/04/2011	R\$ 3.193,21	75,00%	R\$ 2.394,91	27,08	R\$ 864,72
abr/11	25/05/2011	R\$ 5.194,23	75,00%	R\$ 3.895,67	26,09	R\$ 1.355,18
mai/11	24/06/2011	R\$ 11.242,74	75,00%	R\$ 8.432,06	25,13	R\$ 2.825,30
jun/11	25/07/2011	R\$ 10.722,04	75,00%	R\$ 8.041,54	24,16	R\$ 2.590,44
jul/11	25/08/2011	R\$ 12.533,34	75,00%	R\$ 9.400,01	23,09	R\$ 2.893,94
ago/11	23/09/2011	R\$ 4.967,59	75,00%	R\$ 3.725,69	22,15	R\$ 1.100,32
set/11	25/10/2011	R\$ 12.247,01	75,00%	R\$ 9.185,27	21,27	R\$ 2.604,94
out/11	25/11/2011	R\$ 8.677,04	75,00%	R\$ 6.507,78	20,41	R\$ 1.770,98
nov/11	23/12/2011	R\$ 13.771,86	75,00%	R\$ 10.328,90	19,5	R\$ 2.685,52
dez/11	25/01/2012	R\$ 9.514,68	75,00%	R\$ 7.136,01	18,61	R\$ 1.770,68
jan/12	24/02/2012	R\$ 12.115,63	75,00%	R\$ 9.086,72	17,86	R\$ 2.163,85
fev/12	23/03/2012	R\$ 11.193,26	75,00%	R\$ 8.394,94	17,04	R\$ 1.907,33
mar/12	25/04/2012	R\$ 11.232,52	75,00%	R\$ 8.424,39	16,33	R\$ 1.834,27
abr/12	25/05/2012	R\$ 15.984,00	75,00%	R\$ 11.988,00	15,59	R\$ 2.491,91
mai/12	25/06/2012	R\$ 18.929,63	75,00%	R\$ 14.197,23	14,95	R\$ 2.829,99
jun/12	25/07/2012	R\$ 19.209,98	75,00%	R\$ 14.407,49	14,27	R\$ 2.741,27
jul/12	24/08/2012	R\$ 26.152,91	75,00%	R\$ 19.614,68	13,58	R\$ 3.551,57
ago/12	25/09/2012	R\$ 27.267,52	75,00%	R\$ 20.450,64	13,04	R\$ 3.555,68
set/12	25/10/2012	R\$ 12.604,55	75,00%	R\$ 9.453,41	12,43	R\$ 1.566,75
out/12	23/11/2012	R\$ 19.398,98	75,00%	R\$ 14.549,23	11,88	R\$ 2.304,60
nov/12	21/12/2012	R\$ 17.259,94	75,00%	R\$ 12.944,96	11,33	R\$ 1.955,55
dez/12	25/01/2013	R\$ 11.822,27	75,00%	R\$ 8.866,71	10,73	R\$ 1.268,53
		R\$ 323.619,32		R\$ 242.714,56		R\$ 57.824,85

Vencimento do Tributo

Fatos Geradores entre 01/01/2010 e 31/12/2012:

Art. 52 da Lei 8.383, de 30 de dezembro de 1991 c/ redação dada pelo art. 4o da Lei 11.933 de 28 de abril de 2009.

Multas Passíveis de Redução

Fatos Geradores entre 01/01/2010 e 31/12/2012:

75,00% Art. 80, caput, da Lei nº 4.502/64, com a redação dada pelo art. 13 da Lei nº 11.488/07

Juros de Mora

A PARTIR DE JANEIRO DE 1997 (para Fatos Geradores a partir de 01/01/1997): percentual equivalente à taxa referencial TAXA DO SIST. ESPEC. DE LIQ. E CUSTODIA - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96

RELATÓRIO FISCAL**(...)DAS NORMAS APLICÁVEIS**

24. A legislação que trata a incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados -IPI estão dispostos nos Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 - RIPI/2002 e Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 - RIPI/2010.

25. Quanto às alegações da contribuinte de que o estabelecimento da Filial exerce atividades exclusivamente comerciais, requerendo o cancelamento das intimações, tornando-as sem efeito, vale ressaltar novamente que, tais alegações não estão amparadas pela legislação do IPI ora vigente, pois o estabelecimento da Filial, nesse caso equipara-se ao estabelecimento industrial, conforme dispõe o art. 9º, inciso III da RIPI/2002 e RIPI/2010, transcrito a seguir:

RIPI/2010 e RIPI/2002:

Art. 92 Equiparam-se a estabelecimento industrial:

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

DAS ANÁLISES DOS CRÉDITOS NA ENTRADA (...)

30. Em que pese a existência da diferença nos valores do IPI entre a Saída da Matriz com a Entrada na Filial, contudo, quanto às somas dos valores das Notas Proporcionais bem como as somas dos valores dos itens apresentam valores compatíveis, portanto, embora haja essa divergência entre os valores do IPI (Saída na Matriz X Entrada na Filial), como o objetivo é a busca pela verdade material, será considerado como crédito de imposto, o IPI pago na Saída da Filial, para fins de apuração do Saldo de imposto a Pagar no estabelecimento da Filial, tal como dispõe o art. 226, IV RIPI/2010 (art. 164, do RIPI/2002).

Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

(...)IV - do imposto destacado em nota fiscal relativa a produtos industrializados por encomenda, recebidos do estabelecimento que os industrializou, em operação que dê direito ao crédito;

31. Vale ressaltar que os produtos/mercadorias que Saíram da Matriz para Filial poderiam ter ocorrido com suspensão do imposto, nos termos do art. 43, inciso X, do RIPI/2010 (art. 42, X, do RIPI/2002), contudo, como houve pagamento de IPI na transferência de produtos/mercadorias da Matriz para Filial, os valores de IPI pagos pela Matriz serão acatados como créditos

de IPI na Entrada da Filial e, conseqüentemente, serão deduzidos do IPI pagos na Saída da Filial, ou seja, o Saldo do IPI a pagar na Saída da Filial será a diferença entre o valor do IPI pago na Filial menos o IPI pago na Saída da Matriz, conforme dispõe o art. 226, VII RIPI/2010 (art. 164, do RIPI/2002), já transcrito anteriormente.

Art. 43. Poderão sair com suspensão do imposto: (...)X - os produtos remetidos, para industrialização ou comércio, de um estabelecimento industrial ou equiparado a industrial para outro da mesma firma;

32. Após consolidar mensalmente o valor do IPI pago na Saída da Matriz de produtos produzidos e mercadorias importadas pela Matriz, conforme relação informada pela contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal 20-02-2015, obtêm-se valores de IPI, tal como demonstrado no quadro a seguir, que correspondem aos Créditos do imposto, conforme já explanado anteriormente (Informações detalhadas constam na Planilha "Tab IPI Saída Matriz p Filial" do arquivo "Anexo 5.0 Matriz - Análise - Produzido e Importado pela Matriz - Saída Matriz"). (...)

DAS ANÁLISES DE SAÍDA

33. Uma vez que a contribuinte não corrigiu as divergências entre os códigos, descrições e valores das Notas Fiscais e nem informou as mercadorias correspondentes na Saída da Matriz com aquelas informadas na Entrada da Filial, ela foi intimada, por meio do Termo de Intimação Fiscal 20-02-2015, entregue em 05/03/2015, a responder uma lista, com os produtos/mercadorias que deram Saída na Filial, 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 Filial, 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 a seguir apresentadas [Informações detalhadas constam do arquivo Anexo 6.0 - Análise - TIF 2015-02-20 (Intimação) e Anexo 7.0 Produz. e . 'portado pela Matriz - Saída Filial]. Conforme já mencionado, a contribuinte em tela é equiparada a estabelecimento industrial, uma vez que exerce o comércio de produtos importados e de industrializados por outro estabelecimento da mesma firma, nos termos do art. 9º, inciso III, do RIPI/2010 (art. 9º, inciso III, do RIPI/2002) e, assim sendo, são obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte, conforme dispõe o art. 24, inciso III, do RIPI/2010 (art. 24, inciso III, do RIPI/2002), transcrito a seguir. Quanto aos itens que sujeitarão ao pagamento do imposto, bem como as razões que fundamentaram essa obrigação, estão discriminados nos itens a seguir:

Art. 24. São obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte: (...)III - o estabelecimento equiparado a industrial, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem, bem como quanto aos demais fatos geradores decorrentes de

atos que praticar (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea "a");

ITENS QUE DERAM SAÍDA DA FILIAL SUJEITOS AO PAGAMENTO DO IPI (...)

44. Após a consolidação das informações expostas anteriormente, quanto às mercadorias e produtos produzidos pela Matriz, transferidos para Filial, e que deram Saídas na Filial, tiveram o IPI calculado, uns conforme a NCM informada pela contribuinte e outras tiveram NCMs alteradas e definidas pela DRF, os quais resultaram em dados demonstrados no quadro a seguir (Informações detalhadas constam do arquivo Anexo 7.0 - Análise - Produzido e Importado pela Matriz - Saída Filial): (...)

45. Discriminando mensalmente os valores de IPI apurados pela DRF na Saída da Filial, após análise somente de itens produzidos e importados pela Matriz, resultaram em dados demonstrados nos quadros a seguir (Informações detalhadas constam do arquivo Anexo 7.0 - Análise - Produzido e Importado pela Matriz - Saída Filial):(...)

46. Após selecionar, entre os dados de Saída da Filial (arquivo ADE-25), todos os produtos produzidos e mercadorias importadas pela Matriz, segundo resposta obtida pelo Termo de Intimação Fiscal 20-02-2015, entregue em 05/03/2015 (Informações detalhadas constam no arquivo Anexo 6.0 - Análise - TIF 2015-02-20), e;

Relacionar todas as Notas Fiscais por item e, posteriormente, realizar uma pesquisa no Livro de Saída da Filial por nº da Nota Fiscal, e assim, foram obtidos o Valor Contábil e Base de Cálculo do ICMS correspondente;

Em seguida, foi calculada a diferença, por Nota Fiscal, entre o Valor Contábil (Livro de Saída da Filial) e Valor dos Itens (Arquivo ADE-25).

Sobre essa diferença, foi calculado o valor do IPI, utilizando a alíquota definida pela DRF, para cada uma das Notas Fiscais.

Consolidando apenas os valores totais que resultaram após essa operação, obtêm-se (Informações detalhadas constam na planilha "LivroXSaída (Prod_Imp_Matriz)" do arquivo Anexo 7.0 - Análise - Produzido e Importado pela Matriz - Saída Filial):(...)

Conforme se observa, o IPI Calculado pela DRF será objeto de Auto de Infração o qual será utilizado na reconstituição da escrita fiscal como Débito do IPI (l.Por Saídas/Prestações com Débito do Imposto) e;

O valor do IPI a Cobrar, resultante da diferença entre os valores apurados por cada uma das Notas Fiscais do Livro de Saída da Filial com os dados obtidos no arquivo ADE-25, selecionando somente informações de Saídas da Filial de produtos produzidos

e mercadorias importadas da Matriz, será, o valor do IPI a Cobrar, utilizado como Outros Débitos (2. Outros Débitos).

Quanto ao valor do Crédito (5. Por Entradas/Aquisições com Crédito do Imposto), será utilizado valores de IPI pago na Saída da Matriz, conforme já explanado anteriormente (Informações detalhadas constam na planilha "LivroXSaída (Prod_Imp_Matriz)", "Saída => Filial - Matriz" e "RAIPI - Após a Análise" do arquivo Anexo 7.0 - Análise - Produzido e Importado pela Matriz - Saída Filial).

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

49. Depois de efetuada os ajustes nas Entradas e também nas Saídas da Matriz, foram apurados novos valores de Créditos - IPI pago na Saída da Matriz (5. Por Entradas/Aquisições com Crédito do Imposto), Débitos de IPI - IPI Calculado pela DRF (1. Por Saídas/Prestações com Débito do Imposto), e Outros Débitos - IPI a Cobrar (2. Outros Débitos), 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 na planilha "RAIPI - Após a Análise" do arquivo Anexo 7.0 - Análise - Produzido e Importado pela Matriz - Saída Filial): (...) Diante do exposto, ficaram demonstradas que a contribuinte cometeu as infrações descritas resumidamente, listadas a seguir:

Nas Entradas:

- Não foi lavrado Auto de Infração na Entrada da Filial: Foi utilizado como Crédito, o IPI destacado na Saída da Matriz, apurado sobre os produtos produzidos e mercadorias importadas pela Matriz;

Nas Saídas de Produtos:

- São obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte o estabelecimento equiparado a industrial, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem, bem como aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar, nos termos do art. 24, inciso III, do RIPI/2010 (art. 24, inciso III, RIPI/2002).

51. 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 (...)

Cientificado do auto de infração em 30/04/2015, manifestou o contribuinte a sua inconformidade em 01/06/2015, por intermédio do arrazoado de fls. fl. 336/354, 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 - 22. 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 n. 0910200.2013.01354 resultante do processo acima identificado, que foi cientificado à Contribuinte/Impugnante em 30 de abril de 2015, pelos fatos e fundamentos a seguir dispostos. (...)

II. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI - NAS SAÍDAS DE PRODUTOS POR EMPRESA EXCLUSIVAMENTE COMERCIAL. INEXISTÊNCIA DE PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO.

Como o procedimento normativo prevê, quando do envio das mercadorias ao estabelecimento filial, a sede destacou o IPI nas notas de saída nos casos em que a legislação assim exige. CONTUDO, A Recorrente ressalva a defesa realizada no Processo n. 10950-721.729/2015-22, decorrente do Procedimento Fiscal n. 0910500.2013.00558, onde restou demonstrado, inclusive, que nos casos de REVENDA, SEM INDUSTRIALIZAÇÃO, sequer é exigível o IPI na saída das mercadorias.

Contudo, o fato da filial não destacar o IPI, dá-se pelo fato da mesma ter como atividade exclusiva o COMÉRCIO.(...)

Logo, pela absoluta ausência de industrialização, e cuja atividade específica é comercial, POR TODOS OS FUNDAMENTOS JÁ TRAZIDOS NESTE ITEM, conclui-se que o IPI não incide no comércio, mas somente quando há industrialização. Assim, é de se julgar pela absoluta improcedência do auto de infração decorrente do processo administrativo fiscal 0910200.2013.01354, do PROCESSO 10950-721758/2015-94.

Mas como se sabe, 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. Mas ela faz isso pela sede, e não pela filial, que assume exclusivamente a função de COMÉRCIO. (...)Nestes casos, além da não realização do fato tributável (industrialização) dos produtos importados para revenda, tem-se que a incidência do IPI sobre esses produtos na saída do estabelecimento importador (revenda) caracteriza-se bitributação e violação do princípio da igualdade de contribuintes em situação equivalente.

Assim, em virtude da inexigibilidade do IPI sobre a revenda de produtos importados, ante a não ocorrência de fato tributável pelo respectivo imposto (industrialização), bitributação 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 DE EMPRESA EXCLUSIVAMENTE COMERCIAL (FILIAL), SEM INDUSTRIALIZAÇÃO. (...)

Princípio da Igualdade. Vedação de Discriminação de Contribuintes em Situações Equivalentes. (...)

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!

Ou seja, ambos encontram-se revendendo e comercializando produtos considerados NACIONAIS, cuja operação não está sujeita à incidência do IPI.

Logo, revela INJUSTIFICADA e INCONSTITUCIONAL a exigência de IPI na revenda de produtos importados não submetidos à industrialização (considerados nacionalizados) no mercado interno, ante o tratamento desigual dado aos contribuintes em situações equivalentes! (...)

III. IMPROCEDÊNCIA DA MULTA DE OFÍCIO. (...)

Diante destes breves comentários, questiona-se: há de sofrer a Contribuinte com multa de ofício de 75% sobre o tributo que a SRF entende como exigível? Evidentemente que não. A multa de ofício há de ser revista deste auto de infração, independente da improcedência ou não do auto de infração.

IV. DA IMPROCEDÊNCIA DOS APONTAMENTOS (...)

Ora, no caso em tela, a interpretação deve ser favorável à Recorrente, pois a própria peça básica não indicou nenhuma infração efetiva que eventualmente a Recorrente teria praticado.

Após relatório, a DRJ julgou parcialmente improcedente a impugnação do contribuinte, 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 revenda de produtos importados pela matriz.

Equiparam-se a estabelecimento industrial empresas que exercem o comércio de produtos importados adquiridos por outro estabelecimento da mesma firma. Após a necessária reconstituição da escrita fiscal, resultaram saldos devedores do IPI.

O não recolhimento do saldo devedor apurado após reconstituição da escrita fiscal do contribuinte 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 Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário de fls. 431/453, 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 pelo contribuinte.

I. JULGAMENTO ALÉM DO OBJETO DO AUTO DE INFRAÇÃO

Nesse tópico a Contribuinte requer a reforma do acórdão recorrido "no que tange a afirmação de que houve o RECONHECIMENTO da classificação fiscal por parte da Recorrente / Contribuinte, já que se trata de matéria específica do outro auto de infração em processamento e análise (Processo Administrativo n. 10950.721729/2015-22 - específico da matriz)".

Este foi o posicionamento adotado pelo acórdão Recorrido, objeto de irresignação:

Ademais, a fiscalização considerou as mesmas classificações fiscais de saídas de mercadorias adotadas no processo referente à matriz, Processo Administrativo nº 10950.721729/2015-22, com a motivação fática disposta no Relatório Fiscal, às fls. 30/58. Ao final, promoveu-se o lançamento tributário do montante apurado, ou seja, sobre as saídas de produtos importados e transferidos à filial pela matriz, considerando as classificações fiscais decorrentes e os respectivos créditos de IPI na entrada dos produtos na filial.

De pronto cumpre ressaltar que a interessada não contesta, no presente processo, as classificações fiscais adotadas pela autoridade fiscal. Dessa forma, aplicável à hipótese o artigo 17 do Decreto 70.235/72 (que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União), que assim dispõe:

“Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)”.

Portanto, é de se considerar definitiva, na esfera administrativa, as classificações fiscais adotadas pela fiscalização, mantendo-se as alíquotas aplicadas para o cálculo de créditos e débitos do imposto na reconstituição da escrita fiscal do contribuinte, por se tratar de matéria não contestada.

De fato, está correta a afirmação da Contribuinte no sentido de que "NESTE Auto de infração não foi discutida qualquer questão relativa à CLASSIFICAÇÃO FISCAL (NCM) de saída de mercadorias, pois este assunto foi tratado no Processo Administrativo n. 10950.721729/2015-22".

Com efeito, veja a única infração apontada no presente Auto de Infração nº 10950.721758/2015-94 (fl. 3)

0001 PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO A INDUSTRIAL COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL
SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO DO IPI - CARACTERIZAÇÃO DE EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL

Falta de lançamento de imposto na(s) saída(s) de produtos tributados de estabelecimento caracterizado como equiparado a industrial.

Lado outro, o Auto de Infração nº 10950.721729/2015-22 (fls. 3 do referido processo), que apontou diversas infrações, trouxe a seguinte descrição quanto à infração apurada na saída de mercadorias:

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.

É evidente, assim, que, no presente processo nº 10950.7217582015-94 **a Contribuinte não foi autuada por indevida classificação fiscal de mercadorias.**

Ainda que o Relatório Fiscal tenha mencionado tal reclassificação fiscal, esta ocorreu apenas no Auto de Infração nº 10950.721729/2015-22, lavrado em face do mesmo contribuinte (matriz e filial).

Logo, ainda que inadequada a manifestação do acórdão recorrido no sentido de que *"é de se considerar definitiva, na esfera administrativa, as classificações fiscais adotadas pela fiscalização, mantendo-se as alíquotas aplicadas para o cálculo de créditos e débitos do imposto na reconstituição da escrita fiscal do contribuinte, por se tratar de matéria não contestada"*, não há qualquer repercussão no crédito tributário sob discussão.

II. NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI - NAS SAÍDAS DE PRODUTOS POR EMPRESA EXCLUSIVAMENTE COMERCIAL. INEXISTÊNCIA DE 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 1.411.749-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.

III. 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.

IV. DA 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.

Pelo exposto, voto pelo NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário pelas razões expostas.

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