



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

Processo n° 10976.000299/2009-75
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-004.774 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de julho de 2018
Matéria IPI - SUSPENSÃO
Recorrente FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 31/10/2004 a 30/09/2005

IPI. REVENDA DE MERCADORIAS. SUSPENSÃO NA SAÍDA DE ESTABELECIMENTO EQUIPARADO À INDUSTRIAL. INAPLICABILIDADE.

Considerando-se a interpretação literal que preconiza o Código Tributário Nacional, art. 111, I, verifica-se que a suspensão do IPI na saída, autorizada pela Lei 10.637/02, art. 29, aplica-se a estabelecimento industrial apenas e não ao equiparado a industrial.

A Instrução Normativa SRF 296/03, ao dispor sobre o regime de suspensão do IPI, inclusive aquele previsto na Lei 10.637/02, art. 29, afasta da aplicabilidade da suspensão, o estabelecimento equiparado à industrial, salvo a empresa comercial atacadista que adquire produtos resultantes da industrialização por encomenda.

Recurso Voluntário Negado

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Morais Pereira (Presidente), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques D'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Salvador Cândido Brandão Júnior, Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra o Acórdão nº 10-58.101, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) em Porto Alegre.

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

Conforme Auto de Infração das fls. 4 a 14 e anexos, o estabelecimento acima qualificado foi autuado por Auditora-Fiscal da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Contagem (MG), para exigência do IPI, no valor de [...], acrescido de juros de mora e de multa de 75%, por falta de lançamento do citado imposto nas notas fiscais de saída, totalizando, na data da autuação, [...]

Segundo o Termo de Verificação Fiscal das fls. 21 a 24, a ação fiscal foi instaurada para exame dos saldos credores do IPI apurados pelo interessado no período de outubro de 2004 a setembro de 2005, oferecidos em compensações. A fiscalização constatou que o estabelecimento interessado adquire chapas de aço e as revende para Resil Minas Indústria e Comércio Ltda., sem exercer qualquer processo de industrialização sobre essas chapas, sendo equiparado a estabelecimento industrial por opção. Nesse contexto, verificou-se que o estabelecimento deixou de lançar o IPI nessas saídas de chapas de aço, informando que tais operações estariam beneficiadas pela suspensão do referido imposto, autorizada pelo art. 29, § 1º, I, "a", da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. A fiscalização não concordou com esse procedimento, afirmando que tal suspensão é exclusiva para estabelecimentos industriais, que não é o caso do interessado, por ser equiparado a industrial, impondo-se a interpretação literal do referido art. 29, por força do disposto no art. 111, I, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN). O interessado tampouco faz jus ao ressarcimento autorizado pelo art. 11 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, do saldo credor do IPI acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, porquanto essa industrialização não ocorreu.

O sujeito passivo foi cientificado da exigência em 10 de julho de 2009, conforme Aviso de Recebimento (AR) da fl. 239, e em 6 de agosto de 2009 apresentou a impugnação das fls. 243 a 251, subscrita por advogados, credenciados pelos documentos das fls. 253 a 271, alegando, em síntese, o que segue.

Pretende-se tributar quem, reconhecidamente, não é contribuinte do IPI, pela ausência de industrialização e, em razão disso, ausência de fato gerador desse imposto, independentemente da eventual prática de operações acessórias. Cita e transcreve jurisprudência, no sentido de que a prática de erros não legitima cobrança de imposto não devido.

Para a defesa, a fiscalização interpretou equivocadamente o disposto no art. 29, § 1º, I, “a”, da Lei nº 10.637, de 2002, fazendo mau uso da diretriz existente no art. 111, I, do Código Tributário Nacional, porquanto o instituto da equiparação importa idêntico tratamento jurídico de uma pessoa em relação a outra, motivo pelo qual, ao equiparar a estabelecimentos industriais os estabelecimentos comerciais que promovem a saída de bens de produção, para estabelecimentos industriais ou revendedores, a legislação os igualou para todos os efeitos, sem que haja disposição em sentido diverso, excluindo a suspensão.

Cita e transcreve excerto do Parecer Normativo CST nº 367/71 e do Acórdão nº 203-11.516, de 8 de novembro de 2006, da Terceira Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes, hoje integrante da estrutura do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf).

Para o impugnante, a autora do procedimento fiscal não o consideraria contribuinte do IPI, o que vai de encontro ao atendimento da estrutura legal e constitucional do referido imposto, em especial, a não cumulatividade. Pondera que adquire aço das usinas, com lançamento do IPI nas respectivas notas fiscais, o que legitima o crédito do valor correspondente, e revende o aço com suspensão do IPI, ficando credor do fisco federal, e não devedor. O adquirente do aço com ele fabrica estruturas metálicas de bancos de veículos automotores e as revende, por sua vez, ao impugnante, com suspensão do IPI, amparado no art. 5º da Lei nº 9.826, de 23 de agosto de 1999, para utilização no processo produtivo dos veículos. Nesse contexto, cabe ao impugnante o ressarcimento dos créditos acumulados do IPI, e não a cobrança do imposto pela venda do aço. Se o fabricante fornece as referidas estruturas metálicas com suspensão do IPI para o impugnante, o fornecimento do aço, pelo impugnante, na etapa anterior, com lançamento do IPI, para o referido fabricante, violaria o princípio constitucional da não cumulatividade desse imposto, violando, também, o mencionado art. 5º da Lei nº 9.826, de 1999, por onerar a cadeia produtiva, em descompasso com a pretensão do legislador, de tributar o consumo, e não a produção. Cita e transcreve trecho de acórdão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), sobre a natureza indireta do IPI.

Na sequência, o impugnante alega que o auto de infração cobra, inclusive, multa tipificada no art. 80, I, da Lei nº 4.502, de 1964, explicitando

a existência de saldos credores do IPI em alguns períodos de apuração, os quais lhe devem ser ressarcidos em espécie.

O impugnante encerra, pedindo o cancelamento integral da exigência.

O citado acórdão decidiu pela improcedência da impugnação, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 31/10/2004 a 30/09/2005

SUSPENSÃO DO IMPOSTO. SAÍDAS PROMOVIDAS POR ESTABELECIMENTO REVENDEDOR DE BENS DE PRODUÇÃO, EQUIPARADO A INDUSTRIAL POR OPÇÃO. INAPLICABILIDADE DO BENEFÍCIO.

A suspensão do IPI nas saídas de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem adquiridos por estabelecimento industrial fabricante, preponderantemente, de componentes, chassis, carroçarias, partes e peças para industrialização dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 8432.40.00, 8432.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5 e 87.01 a 87.06 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados não se aplica a estabelecimento equiparado a industrial por opção, nas saídas de chapas de aço que são por ele adquiridas e revendidas sem sofrer qualquer processo de industrialização.

RESSARCIMENTO DO SALDO CREDOR ACUMULADO NO TRIMESTRE-CALENDÁRIO.

O estabelecimento revendedor de bens de produção, equiparado a industrial por opção, tem direito ao crédito do IPI relativo aos bens recebidos, mas exclusivamente para dedução do imposto devido nas saídas, não fazendo jus ao ressarcimento em espécie do saldo credor acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

Inconformada com decisão de primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário, basicamente repetindo os argumentos da impugnação. Em síntese, alega: a reconhecida ausência de fato gerador de IPI no caso presente; que a equiparação a estabelecimento industrial serve a todos os efeitos legais tributários; e o necessário atendimento ao princípio da não-cumulatividade.

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

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Relator.

O recurso voluntário apresentado é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade¹.

A recorrente assim descreve os fatos em pauta:

Referido crédito originou-se da seguinte operação: uma das filiais da Recorrente, já extinta, adquiria chapas de aço da CSN — Companhia Siderúrgica Nacional, compras essas cujo destaque do IPI constou das Notas Fiscais de aquisição.

Posteriormente, a Recorrente que se creditou do IPI quando da aquisição, revendeu as referidas chapas de aço para a empresa Resil Minas Indústria e Comércio Ltda. com suspensão do IPI.

Assim, foi apurado o saldo credor de IPI conforme previsto no art. 11, da Lei n.º 9.779/99, uma vez que as compras foram tributadas e as vendas se deram com suspensão do tributo, por força do que dispõe o art. 29, da Lei n.º 10.637/2002, cuja redação ora se transcreve:

A recorrente, então, revendeu mercadorias, portanto não as submeteu à industrialização, e delas deu saída com suspensão do IPI e pleiteia ressarcimento do saldo credor do mesmo imposto, com base na Lei 10.637/02, art. 29, e Lei 9.779/99, art. 11, respectivamente:

Da Lei 10.637/02:

Art. 29. As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, destinados a estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos classificados nos Capítulos 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 23 (exceto códigos 2309.10.00 e 2309.90.30 e Ex-01 no código 2309.90.90), 28, 29, 30, 31 e 64, no código 2209.00.00 e 2501.00.00, e nas posições 21.01 a 21.05.00, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, inclusive aqueles a que corresponde a notação NT (não tributados), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto. (Redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

[...]

Da Lei 9.779/99:

¹ Ressalte-se ser desnecessário responder todas as questões levantadas pelas partes, em já havendo motivo suficiente para decidir (Lei nº 13.105/15, art. 489, § 1º, IV. STJ, 1ª Seção, EDcl no MS 21.315-DF, julgado de 8/6/2016, rel. Min. Diva Malerbi).

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal.

Afirma a contribuinte que é equiparada à industrial por opção, nos termos do RIPI/02, art. 11, I " estabelecimentos comerciais que derem saída a bens de produção, para estabelecimentos industriais ou revendedores".

Considerando que "interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre" [...] "suspensão ou exclusão do crédito tributário", como determina o Código Tributário Nacional (CTN), art. 111, I, verifica-se tanto que a suspensão do IPI na saída, como o ressarcimento de saldo credor do IPI, nos termos dos dispositivos referidos, aplica-se a estabelecimento industrial apenas e não ao equiparado a industrial. O art. 29 da Lei 10.637/02 fala em "estabelecimento que se dedique, preponderantemente, à elaboração de produtos" e em "'sairão do estabelecimento industrial com suspensão", ao passo que o art. 11 da Lei 9.779/99 fala "saldo credor [...] decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização". O legislador faz menção expressa a aplicação de dada disposição ao equiparado a industrial, quando assim entende:

Da Lei 4.502/64:

Art. 5º Para os feitos do artigo 2º:

I - considera-se saído do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial o produto: [...]

E assim já decidia Câmara Superior deste CARF:

IMPORTAÇÃO DE INSUMOS. SAÍDAS COM SUSPENSÃO DO IPI.
ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL.
IMPOSSIBILIDADE.

Não se aplica a suspensão do IPI, prevista no art. 29 da Lei nº 10.637/2002, nas saídas de matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, de estabelecimento equiparado a industrial. A lei prevê o benefício fiscal somente aos estabelecimentos industriais. Interpretação literal da Lei por força do que dispõe o art. 111 do CTN.

(CARF, 3ª Turma, CSRF, Ac. 9303-005.434, de 25/07/2017, rel. Conselheira Tatiana Midori Migiyama).

Alega a recorrente a reconhecida ausência de fato gerador de IPI no caso presente, posto que a fiscalização teria considerado que "não ser a Recorrente (extinta filial) contribuinte do IPI, não há que se exigir o imposto". Não tem razão a contribuinte. Não foi isso que disse a fiscalização, pelo menos, consoante trecho do Termo de Verificação Fiscal reproduzido pela recorrente: **"simplesmente operando na aquisição e revenda de chapas de aço, e não submetendo esses produtos a qualquer tipo de industrialização"** (grifos da recorrente). Ademais, a lei determina que o equiparado a industrial é contribuinte do imposto, nos termos da Lei 4.502/64, art. 35, inciso II, "c".

A recorrente também aduz que os efeitos da equiparação à estabelecimento industrial, são de "outorga integral do tratamento jurídico de uma pessoa a outra, de modo que, ao equiparar determinados estabelecimentos a industriais, a legislação os igualou para todos os efeitos legais tributários", sendo equivocada a interpretação do referido artigo do CTN. Isto porque, defende que "não existe nada na legislação vigente que limite o alcance da equiparação industrial por opção prevista no art. 11, inciso I RIPI/02" Cita o Parecer Normativo CST nº 376/71, no trecho: "Isto porque o importador é equiparado a industrial, de forma ampla ("para todos os efeitos desta lei"); e julgado do antigo 2º Conselho de Contribuintes.

Ao contrário do que argumenta a recorrente, há dispositivo expresso a impedir a suspensão do IPI nas saídas de seu estabelecimento. Como bem levantou o acórdão recorrido, o art. 66 da mesma Lei 10.637/02, determina que "A Secretaria da Receita Federal e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional editarão, no âmbito de suas respectivas competências, as normas necessárias à aplicação do disposto nesta Lei". E assim foi feito com a edição da Instrução Normativa (IN) SRF 296/03 (alterada pela IN SRF 429/04), ao dispor sobre o regime de suspensão do IPI, inclusive aquele previsto no art. 29 da Lei 10.637/02, **afasta da aplicabilidade da suspensão, o estabelecimento equiparado à industrial, salvo a empresa comercial atacadista que adquire produtos resultantes da industrialização por encomenda, o que não é o caso:**

Da IN SRF 296/03:

Art. 23. O disposto nesta Instrução Normativa não se aplica: (Redação dada pela IN SRF nº 429, de 21/06/2004)

[...] II - a estabelecimento equiparado a industrial, salvo quando se tratar da hipótese de equiparação prevista no art. 4º. (Redação dada pela IN SRF 429, de 21/06/2004).

[...]

Art. 4º O disposto nos arts. 2º e 3º aplica-se, também, ao estabelecimento equiparado a industrial, de que trata o § 5º do art. 17 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001. (Redação dada pela IN SRF 429, de 21/06/2004).

Da Medida Provisória nº 2.189-49/01:

Art. 17. [...] § 5º A empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda equipara-se a estabelecimento industrial.

Sobre o parecer e os julgados trazidos pela recorrente, aos quais este julgamento não está vinculado, esclarece o acórdão de piso:

Quanto ao Parecer Normativo CST nº 367/71, citado na impugnação, com ênfase à parte em que trata da equiparação, "de forma ampla", do importador a estabelecimento industrial, registre-se que esse parecer não se aplica ao presente caso, porquanto ali se cuida do importador, obrigatoriamente equiparado a industrial, hipótese que se afasta da situação do impugnante, que é equiparado a industrial por opção.

Com respeito ao Acórdão nº 203-11.516, de 8 de novembro de 2006, também citado pela defesa, cumpre esclarecer que o referido aresto não trata da equiparação a industrial, mas na possibilidade de transferência de produtos entre estabelecimentos da empresa, sem suspensão do IPI.

A recorrente argumenta a necessidade de atendimento ao princípio da não-cumulatividade. Diz que, sendo equiparada a estabelecimento industrial, "tendo em vista que houve a incidência do IPI nas operações de aquisição de bem de produção, imperioso seja assegurado o direito ao crédito". Lembra que o IPI é tributo não-cumulativo, conforme o art. 153, § 3º, II, da Constituição Federal. Diz que compra da chapas de aço com IPI destacado, e as vende com suspensão de IPI, fazendo juz ao crédito que acumulou e ao ressarcimento com fulcro na Lei 9.779/99, art. 11.

Nesse ponto, também descabe razão à contribuinte, como bem colocou o acórdão de piso:

Quanto ao alegado atendimento da estrutura legal e constitucional do IPI, é preciso dizer ao impugnante que não faz sentido o acúmulo de saldos credores do IPI no caso de um estabelecimento revendedor de chapas de aço para posterior industrialização em estabelecimento de terceiro. Tais saldos credores serviriam exclusivamente para dedução de débitos do IPI na escrita fiscal, não sendo passíveis de ressarcimento em espécie, por não se enquadrarem nas disposições do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, que autoriza o ressarcimento do saldo credor do IPI acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, **aplicados na industrialização**, porquanto essa industrialização não é realizada pelo interessado, que é revendedor. O interessado tem direito, sim, ao crédito do IPI pago na aquisição das chapas de aço (art. 164, VII, do RIIPI de 2002), e, partindo da premissa de que tais chapas sejam revendidas com lucro, o IPI devido nas saídas será superior ao suportado nas entradas, porque incidente sobre uma base de cálculo maior, gerando saldos **devedores** do imposto, e não saldos credores, como verificado no caso concreto. [...] E ao contrário do que afirma a defesa, inexistente qualquer descumprimento do princípio da não cumulatividade do IPI no presente caso.

Ademais, não compete a este CARF, discutir matéria constitucional.

Por fim, a recorrente diz que a multa prevista na Lei 4.502/64, art. 80, I, estaria "calcada" justamente na inexistência de parcela de pagamento e que a fiscalização teria utilizado o saldo credor em pauta "de ofício" para "compensar" parte dos supostos débitos de IPI e que "caso o AIIM seja ao final cancelado, deverá este "saldo credor" ser ressarcido à Impugnante em espécie". Cita trecho da autuação:

"Parte dos débitos apurados não está sendo cobrada, até o último período de apuração reconstituído, em virtude dos saldos credores apresentados na escrita reconstituída"

Entendo que, sendo o auto de infração mantido, não há que se falar no dito ressarcimento. Mas, ainda que a atuação fosse cancelada, não caberia a determinação de um tal ressarcimento por este Carf.

Sobre a aplicabilidade da multa ao caso em pauta, bem andou o acórdão recorrido:

Note-se que a redação do art. 80, I, da Lei no 4.502, de 1964, com a alteração promovida pelo art. 45 da Lei no 9.430, de 1996, aplicável na época, é muito clara, no sentido da imposição de multa em situações como a de que se trata neste processo, conforme segue:

Art. 80. **A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal,** a falta de recolhimento do imposto lançado ou o recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, sujeitará o contribuinte às seguintes multas de ofício:

I - setenta e cinco por cento do valor do imposto **que deixou de ser lançado** ou recolhido ou que houver sido recolhido após o vencimento do prazo sem o acréscimo de multa moratória;

II - cento e cinquenta por cento do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido, quando se tratar de infração qualificada.

..... (destacado na transcrição)

A leitura atenta do referido dispositivo é suficiente para que se constate o equívoco da defesa, eis que a multa de 75% sobre o IPI, alvo da controvérsia, é devida não apenas nas hipóteses de falta de recolhimento do imposto lançado ou de recolhimento após vencido o prazo, sem o acréscimo de multa moratória, mas também, e principalmente, na hipótese de **falta de lançamento do valor, total ou parcial, do IPI na respectiva nota fiscal**, hipótese que se materializou no presente caso, em face da utilização indevida do instituto da suspensão do imposto pelo estabelecimento interessado, conforme demonstração anterior.

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

(assinado digitalmente)

Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho - Relator

