



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

Processo nº 11020.007203/2008-71
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-00.768 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de dezembro de 2010
Matéria IPI - RESSARCIMENTO
Recorrente CELPACK DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

RESSARCIMENTO. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. IMPOSSIBILIDADE

A legislação tributária é taxativa em atribuir o direito ao ressarcimento do saldo credor do IPI, apurado na escrita fiscal, às aquisições de matérias-primas, insumos e produtos intermediários efetivamente utilizados na industrialização de produtos e não a suas vendas.

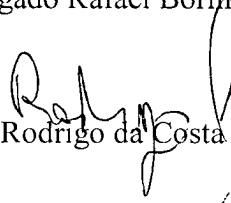
DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. HOMOLOGAÇÃO

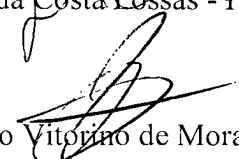
A homologação de compensação de débito fiscal, efetuada pelo próprio sujeito passivo, mediante a transmissão de Pedido de Restituição/Declaração de Compensação (Per/Dcomp), está condicionada à certeza e liquidez dos créditos financeiros declarados.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator. Fez sustentação pela recorrente o advogado Rafael Borin OAB RS nº 51481.


Rodrigo da Costa Rôssas - Presidente


José Adão Vitorino de Moraes - Relator

EDITADO EM: 20/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes (Relator), Antônio Lisboa Cardoso, Maurício Taveira e Silva, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Possas (Presidente). Ausente justificadamente o Conselheiro Suplente Rodrigo Pereira de Mello.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ Porto Alegre, RS, que julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada contra o despacho decisório que indeferiu pedido de ressarcimento do saldo credor do IPI apurado para o 3º trimestre de 2006 e, conseqüentemente, não homologou as compensações declaradas nos Per/Dcomps transmitidos entre as datas de 29/03/2007 e 25/04/2007.

A autoridade administrativa competente não reconheceu o seu direito ao ressarcimento dos créditos financeiros declarados sob o fundamento de que o saldo credor trimestral decorreu da inadequada escrituração e aproveitamento do IPI pago no desembaraço aduaneiro de mercadorias destinadas a vendas no mercado interno e, ainda, que a recorrente não é empresa industrial, mas equiparada. Assim, a importação de mercadorias para revendas não gera direito ao aproveitamento de crédito de IPI.

Cientificada do despacho decisório, interpôs manifestação de inconformidade (fls. 76/101), insistindo na homologação das compensações, alegando razões que foram assim sintetizadas por aquela DRJ:

“a) que se dedica, basicamente, à industrialização de estojos para ovos, conforme disposto no objeto social constante do contrato social, cláusula 2.00, que não realiza apenas revenda de embalagens no mercado interno; mas realiza dentro de seu estabelecimento a fabricação de embalagens de material plástico, sendo que sua atividade de industrialização consiste no processo de correção de deformações, melhora no acabamento e impressão gráfica nos estojos para ovos, caracterizando a industrialização prevista no art. 4º, inciso IV, do RIPI/98, fazendo jus ao benefício, como estabelecimento industrial.

b) que, pelo fato de ser estabelecimento industrial, deu saída dos produtos de seu estabelecimento, com suspensão do IPI, com base na Lei nº 10.637/02, o que acarretou, em determinados períodos, saldo credor de IPI, em razão destas operações de saída.

c) que, na forma da Lei 9.779/99, têm direito às compensações pleiteadas, considerando equívoco o enquadramento dado ao seu estabelecimento como equiparado a industrial. Cita decisões administrativas que entende serem aplicáveis ao caso concreto.”

Analisada a manifestação de inconformidade, aquela DRJ julgou-a improcedente, conforme acórdão nº 10-21.308, às fls. 134/137, sob a seguinte ementa:

“ESTABELECIMENTO IMPORTADOR DE PRODUTOS DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA QUE DÁ SAÍDA A ESSES PRODUTOS. EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. PEDIDO DE



**RESSARCIMENTO DO IPI PAGO NO DESEMBARAÇO
ADUANEIRO. DESCABIMENTO.**

O estabelecimento importador de produtos de procedência estrangeira equipara-se a estabelecimento industrial, ao dar saída a esses produtos, com suspensão indevida do IPI, não tem direito ao ressarcimento do imposto pago no desembaraço aduaneiro."

Inconformada com essa decisão, a recorrente interpôs o recurso voluntário às fls. 140/178, requerendo, a sua reforma a fim de que se reconheça o seu direito ao ressarcimento pleiteado e, conseqüentemente, à homologação das compensações declaradas, alegando, em síntese, as mesmas razões expendidas na manifestação de inconformidade, ou seja, que é empresa industrial e que os produtos (embalagens de ovos) revendidos por ela caracterizam-se como produtos industriais nos termos do Regulamento do IPI (RIPI), aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 2002, art. 4º, inciso II. Transcreveu a Solução de Consulta Disit nº 16, de 09/02/1998, que comprovaria que a atividade exercida nas embalagens de ovos importadas e revendidas caracteriza industrialização. Assim, teria direito ao ressarcimento/compensação do IPI pago no desembaraço aduaneiro de tais mercadorias.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

A recorrente reclama créditos escriturais de IPI pagos na importação de mercadorias sob o argumento de que se trata de compras para fabricação de embalagens de material plástico que consiste no processo de correção de deformações, melhora no acabamento e impressão gráfica daquelas mercadorias.

O Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26/12/2002, vigente para o período objeto do ressarcimento em discussão, assim dispunha quanto ao conceito de industrialização:

"Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados."

Conforme demonstrado no termo de constatação fiscal à fl. 20, no despacho decisório às fls. 44/46 e na decisão recorrida, a atividade exercida pela recorrente não se enquadra em nenhum dos dispositivos citados e transcritos acima.

Na realidade, sua atividade econômica consiste na importação de embalagens (estojos) plásticos/papelão para acondicionamento de ovos *in natura* e revenda no mercado interno, sendo que, para alguns clientes, realiza, sob encomenda, impressões gráficas, tais como nome, marca, classificação dos produtos, etc. Contudo, esta atividade não caracteriza industrialização.

Os produtos importados e revendidos, estojos de plástico/papelão para acondicionamento de ovos, com exceção da impressão gráfica em algumas embalagens, efetuada sob encomenda, não sofrem quaisquer das ações elencadas no RIPI/2002, art. 4º, *caput* e incisos, transcritos anteriormente.

O simples fato de o estabelecimento adquirente/revendedor das embalagens colocar rotulagem, marcação, impressão gráfica com indicação do produto, ou indicação da granja, não o transforma em estabelecimento industrial nos moldes preconizados pelo Regulamento do IPI.

Prova incontestável de que a recorrente não exerce atividade industrial são as rubricas e valores constantes das Declarações do Imposto de Renda de Pessoa Jurídica – DIPJ – relativas aos anos-calendário de 1999 a 2007. Nelas, declarou que sempre atuou no ramo de importação e revenda de embalagens no mercado interno e, ainda, de seus exames, verifica-se que: i) a quase totalidade das aquisições da empresa se classifica como entradas do mercado externo; ii) os insumos/mercadoria que ingressam no estabelecimento são os mesmos que dele é promovida a saída; iii) o custo da empresa se concentra em “custo das mercadorias revendidas (CMV) – compras de mercadorias a prazo”; iv) inexistência de custo de fabricação própria; v) a alocação da despesa com pessoal e dos encargos de depreciação exclusivamente como despesas operacionais e não como custos de fabricação; e vi) o ativo imobilizado é incompatível com a existência de um parque fabril que produza embalagens.

Também, o fato de a recorrente estar cadastrada na SRF sob o Código Nacional de Atividade Econômica – CNAE, indústria de transformação, de ter livro de apuração de IPI, efetuar pagamento desse imposto, estar registrada na Junta Comercial como indústria e, ainda, nos órgãos de classe, não comprova que a atividade de importação e

rotulagem de estojos de plástico e/ ou papelão revendidos no mercado interno é de industrialização nos termos definidos pelo RIPI/2002, art. 4º.

Quanto à solução de consulta citada e transcrita, em que pese ter sido respondida por uma Divisão de Tributação Interna (Disit) de uma das Superintendências da Secretaria da Receita Federal, este colegiado não está obrigado a segui-la. Além disto, com todo o respeito àquela Divisão, discordo do seu entendimento.

A título de esclarecimento, cabe citar a Solução de Consulta SRRF/10ª RF/DISIT/ nº 16, de 30 de janeiro de 2003, cujo entendimento é contrário aquele esposado na Solução de Consulta nº 16, de 09 de fevereiro de 1998, citada e transcrita pela recorrente.

A industrialização de produtos é caracterizada pela atividade exercida para a sua fabricação. Uma empresa pode ter como atividade a industrialização e não exercer tal atividade. Inexiste impedimento legal ao registro nos órgãos públicos de atividades que, embora previstas nos estatutos e/ ou contratos sociais das pessoas jurídicas, de fato, não venham ser exercidas por ela. Também, o fato de pagar IPI não caracteriza a atividade exercida por ela como de industrialização. O pagamento efetuado por ela decorre de seu enquadramento como estabelecimento equiparado a industrial pela importação dos produtos que revende.

O RIPI assim dispõe quanto à equiparação industrial para efeito de pagamento desse imposto:

“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);

(...).

Art. 34. Fato gerador do imposto é (Lei nº 4. 502, de 1964, art. 2º):

I - o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira; ou

II - a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial.”

Conforme demonstrado e a própria recorrente reconhece, ela importa e dá saída a produtos de procedência estrangeira. Daí sua condição de estabelecimento equiparado a industrial e contribuinte do IPI.

O ressarcimento de IPI está regulamentado pela Lei nº 9.779, de 19/01/1999, que assim dispõe:

“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 do Ministério da Fazenda."

Em cumprimento ao comando determinado neste dispositivo legal, a Secretaria da Receita Federal (SRF) expediu a IN nº 210, de 30/09/2002, que assim dispunha, *in verbis*:

"Art. 14. Os créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), escriturados na forma da legislação específica, poderão ser utilizados pelo estabelecimento que os escriturou na dedução, em sua escrita fiscal, dos débitos de IPI decorrentes das saídas de produtos tributados.

§1º Os créditos do IPI que, ao final de um período de apuração, remanescerem da dedução de que trata o caput poderão ser mantidos na escrita fiscal do estabelecimento, para posterior dedução de débitos do IPI relativos a períodos subsequentes de apuração, ou serem transferidos a outro estabelecimento da pessoa jurídica, somente para dedução de débitos do IPI, caso se refiram a:

I - créditos presumidos do IPI, como ressarcimento das contribuições para o Programa de Integração Social e para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), previstos na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001;

II - créditos decorrentes de estímulos fiscais na área do IPI a que se refere o art. 10 da Portaria MF nº 134, de 18 de fevereiro de 1992; e

III — créditos do IPI passíveis de transferência a filial atacadista nos termos do item 6 da IN SRF nº 87/89, de 21 de agosto de 1989.

§2º Remanescendo, ao final de cada trimestre-calendário, créditos do IPI passíveis de ressarcimento após efetuadas as deduções de que tratam o caput e o § 1º, o estabelecimento matriz da pessoa jurídica poderá requerer à SRF o ressarcimento de referidos créditos em nome do estabelecimento que os apurou, mediante utilização do "Pedido de Ressarcimento de Créditos do IPI", bem assim utilizá-los na forma prevista no art. 21 desta Instrução Normativa.

§3º São passíveis de ressarcimento apenas os créditos presumidos do IPI a que se refere o inciso I do §1º, apurados no trimestre-calendário, excluídos os valores recebidos por transferência da matriz e os créditos relativos a entradas de matérias-primas, produto intermediário e material de embalagem para industrialização, escriturados no trimestre calendário."

Conforme se verifica destes dispositivos, o ressarcimento está restringido aos casos de saldo credor, decorrente de aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização e não a produtos de revenda.

O estabelecimento equiparado a industrial não tem direito ao ressarcimento pelo fato de ele não ter agregado insumos ao produto adquirido e vendido por ele. Assim, todo o imposto pago na aquisição foi repassado para o adquirente dos respectivos produtos. Houve apenas uma operação comercial típica de compra e revenda de mercadoria.

A jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – Carf, em relação a essa matéria, é de não reconhecer o direito ao ressarcimento do IPI aos estabelecimentos equiparados a industriais, conforme ilustra o acórdão nº 202-18.522, datado de 2007, cuja Relatora foi a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa, por meio do qual a 2ª Câmara do Antigo Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negou o recurso do contribuinte no qual pleiteava o ressarcimento do saldo credor do imposto, na condição de equiparado a estabelecimento industrial, sob a seguinte ementa:

“RESSARCIMENTO. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. IMPOSSIBILIDADE.

O texto do art. 11 da Lei nº 9.779/99 é taxativo em atribuir o direito ao ressarcimento do saldo credor do IPI apurado na escrita fiscal às operações decorrentes da industrialização e não da revenda de produtos.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso. Fez sustentação oral o Dr. José Márcio Diniz Filho, OAB/MG nº 90.527, advogado da recorrente.

(...).

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Nadjia Rodrigues Romero, Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López.”

Assim, não há que se falar em ressarcimento do saldo credor do IPI ora reclamado.

Quanto à compensação de créditos financeiros contra a Fazenda Nacional, mediante a transmissão de pedido de ressarcimento/declaração de compensação (Per/Dcomp), bem como a extinção dos débitos fiscais declarados, a Lei nº 9.430, de 27/12/1996, art. 74, assim dispõe, *in verbis*:

“Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).”

“§ 1º. A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados”.(Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

§ 2º. A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Redação dada pela MP nº 66, de 29/08/2002, convertida na Lei nº 10.637, de 30/12/2002).

(...).

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

(...).

§9º É facultado ao sujeito passivo, no prazo referido no §7º, apresentar manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação.

§ 10. Da decisão que julgar improcedente a manifestação de inconformidade caberá recurso ao Conselho de Contribuintes.

§ 11. A manifestação de inconformidade e o recurso de que tratam os §§ 9º e 10 obedecerão ao rito processual do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e enquadram-se no disposto no inciso III do art. 151 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, relativamente ao débito objeto da compensação.

(...).”

Conforme se verifica deste dispositivo legal, a compensação, mediante a transmissão de Per/Dcomps pelo contribuinte, assim como a sua homologação, depende da certeza e liquidez dos créditos financeiros declarados.

No presente caso, conforme demonstrado, inexistem créditos financeiros a serem ressarcidos/compensados, ou seja, a recorrente não faz jus ao ressarcimento pleiteado.

Assim não há que se falar em homologação da compensação dos débitos fiscais declarados.

Em face do exposto e de tudo o mais que dos autos consta, nego provimento ao presente recurso voluntário.

José Adão Vitorino de Moraes