



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

Processo n° 11030.000762/2009-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **1001-000.830 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 02 de outubro de 2018
Matéria RESTITUIÇÃO
Recorrente CANAL & LUZA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

Período de apuração: 31/07/2007 a 28/02/2009

RESTITUIÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO IPI

O regime de suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, com a redação dada pela Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, regulamentado pela Instrução Normativa RFB nº 948 de 15 de junho de 2009, não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo regime do Simples Nacional, seja em relação às aquisições de seus fornecedores, seja no tocante às saídas dos produtos que industrializam.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Edgar Bragança Bazhuni - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Lizandro Rodrigues de Sousa (presidente), Edgar Bragança Bazhuni, Eduardo Morgado Rodrigues e Jose Roberto Adelino da Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente em face de decisão proferida pela 6ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Porto Alegre (RS), mediante o Acórdão nº 10-37.876, de 12/04/2012 (e-fls. 211/217).

O relatório elaborado por ocasião do julgamento em primeira instância bem sintetiza o ocorrido, pelo que peço vênia para transcrevê-lo, com a finalidade de privilegiar o princípio da celeridade processual: (grifos não constam do original)

A empresa “Canal & Luza Ltda”, em 05/05/2009 protocoliza um pedido de restituição dos valores pagos a maior do Simples Nacional (IPI), uma vez que recolheu os tributos baseada no Anexo II da Lei Complementar – LC - nº 123/2006 – Tabela 1 (Sem Substituição Tributária). Entende que deveria ter recolhido os tributos baseada no Anexo II da mesma LC, seção II, porém na Tabela 2 (Substituição Tributária do IPI e do ICMS), pois as receitas não são decorrentes da venda de mercadorias por ela industrializada, e sim de prestação de serviços terceirizados.

A DRF/Passo Fundo manifesta-se às fls. 179/190, através do Despacho Decisório de 08/11/2011, pelo indeferimento do pleito do contribuinte por ser o valor requerido originado de tributação sobre receita sujeita à incidência do IPI e portanto devido aos cofres públicos.

O Despacho Decisório faz uma análise dos documentos/informações apresentados pela empresa e extrai o seguinte:

1- o objeto da empresa, segundo seu contrato social, é a indústria e comércio de calçados e seus artefatos. Já a contadora do interessado informa que a empresa tem como operação a industrialização, efetuada para outra empresa, de partes de calçados e entende que esta operação não a obriga ao recolhimento de IPI, por ser tal tributo recolhido na comercialização do produto final pela contratante;

2- a atividade do requerente, consistente no corte e costura mediante emprego de mão-de-obra, caracteriza verdadeira industrialização, operação esta definida como transformação pelo inciso I do art. 4º do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – RIPI;

3- as atividades do interessado enquadram-se como operações de industrialização, na modalidade beneficiamento, implicando a incidência do IPI;

4- optando pelo Simples Nacional, deve se valer das tabelas dos Anexos I a V da Lei Complementar nº 123/2006, diferenciadas por ramo de atividade da pessoa jurídica, para cálculo do valor dos tributos a ser recolhido mensalmente (Anexo I – Comércio, Anexo II – Indústria, Anexos III, IV e V – Serviços);

5- no caso específico do interessado, como sua atividade caracteriza-se pela industrialização por encomenda, a receita que decorrer de atividade considerada industrial, o cálculo do valor devido mensalmente deverá ser efetuado na forma do Anexo II da referida Lei Complementar;

6- registra que a operação realizada não pode usufruir da suspensão dos tributos prevista no art. 29 da Lei nº 10.637/2002, conforme citação expressa no art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 948/2009, pois a opção pelo Simples Nacional é incompatível com a utilização de qualquer outro benefício ou tratamento fiscal diferenciado ou mais favorecido, tais como suspensão, isenção ou alíquota zero, salvo os casos expressamente previstos na legislação; e

7- o caso em questão não se enquadra no de substituição tributária, pois o contribuinte efetua operação de industrialização ou equiparada a industrialização, o que o coloca na condição de contribuinte do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Em 14/11/2011 o contribuinte é cientificado, via postal (fls. 192), do Despacho Decisório da DRF/PFO, de 08/11/2011.

Em 12/12/2011 apresenta manifestação de inconformidade, fls. 193/202, com as seguintes alegações:

1- A empresa que realiza a industrialização por encomenda cobra por tal operação, utiliza materiais de sua propriedade e é tributada unicamente pelo ICMS e o IPI.

Explica em que consiste a industrialização por encomenda;

2- Tanto a remessa dos insumos, como o retorno dos produtos já industrializados ocorrem sob o amparo da suspensão do IPI, nos termos do art. 43, incisos VI e VII do Decreto nº 7.212/2010 – RIPI. Sobre o valor agregado (cobrado pelo industrializador), também incide os dispositivos regulamentares citados, que estabelecem a suspensão do IPI, observada a regra de exceção nele prevista;

3- A operação efetuada pelos estabelecimentos indevidamente denominados de “ateliers”, são operações de industrialização por encomenda, realizadas por estabelecimentos industriais, os quais, legalmente, têm o mesmo tratamento das demais operações submetidas à incidência do IPI.

4- Não discute a incidência do IPI, mas sim a aplicação da suspensão do IPI no caso dos autos, uma vez que não há qualquer vedação para que ele usufrua da regra disposta no artigo 43, incisos VI e VII do RIPI;

5- Discorre sobre o diferimento do ICMS, relativamente às suas atividades, o que não significa qualquer prejuízo aos cofres públicos. A técnica do diferimento é utilizada pelo Estado com o objetivo de racionalizar o pagamento e a cobrança do ICMS, bastando fiscalizar o estabelecimento que efetua a venda do produto final (indústria calçadista), não sendo necessário fiscalizar o adequado recolhimento do imposto por parte dos estabelecimentos que realizam a industrialização por encomenda;

6- O entendimento da autoridade fiscal não está correto ao enquadrar a empresa no Anexo III, como prestadora de serviços, porque a atividade que ela realiza é tributada pelo ICMS, apesar da incidência do diferimento, que é uma espécie de substituição tributária; e 7- Em vista de tudo o que disse, para fins de apuração do valor total a recolher aos cofres públicos, enquadra-se na Tabela 2 da Seção II do Anexo II da Resolução CGSN nº 005/2007, como vem procedendo.

Ao final requer (1) seja deferida a restituição dos valores pagos a maior a título de IPI, uma vez que a empresa suspendeu o imposto com base no art. 43, inciso I e II do Decreto nº 7.212/2010 e (2) seja reconhecido o enquadramento da empresa no Anexo II, Seção II, Tabela 2, com substituição tributária do IPI e do ICMS, de acordo com a Lei Complementar nº 123/2006 e entendimento da Receita Federal, através da Solução de Consulta nº 42/2008.

É o relatório.

A turma *a quo* conclui pela improcedência da manifestação de inconformidade apresentada, cuja ciência da decisão se deu em 17/05/2012, conforme Aviso de Recebimento à e-fl. 219, tendo a Recorrente apresentado recurso voluntário em 30/05/2012 (e-fls. 220/230), conforme carimbo apostado à fl. 220.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Edgar Bragança Bazhuni, Relator

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo-fiscal (PAF). Dele conheço.

No recurso a recorrente não apresenta novas razões de defesa, reitera todos os argumentos apresentados em sede de primeira instância.

Esses argumentos foram fundamentadamente afastados em primeira instância, pelo que peço vênha para transcrever o excerto a seguir do voto condutor do acórdão recorrido, adotando-o desde já como razões de decidir, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/1999: (grifos constam do original)

No presente caso, o interessado, optante do regime do Simples Nacional, afirma realizar a industrialização por encomenda, não **discute** a incidência do IPI, mas sim **a aplicação da suspensão do IPI no caso dos autos**, uma vez que entende não haver qualquer vedação para que ele usufrua da regra disposta no artigo 43, incisos VI e VII do RIPI. O litígio está centralizado, então, na suspensão do IPI.

Primeiramente vamos ver o que diz o artigo 43, VI e VII do Regulamento do IPI, Decreto nº 7.212/2010 e após, o artigo 180, parágrafo 2º do mesmo diploma legal:

Dos Casos de Suspensão

Art.43. Poderão sair com suspensão do imposto:

(...)

VI- as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem destinados à industrialização, desde que os produtos industrializados sejam enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos;

VII- os produtos que, industrializados na forma do inciso VI e em cuja operação o executor da encomenda não tenha utilizado produtos de sua industrialização ou importação, forem remetidos ao estabelecimento de origem e desde que sejam por este destinados:

a) a comércio; ou

b) a emprego, como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, em nova industrialização que dê origem a saída de produto tributado;

(...)

Art.180. A microempresa optante pelo Simples Nacional poderá aderir ao Regime de Tributação Unificada na forma da legislação específica (...)

§2º - O optante pelo Regime de que trata o caput não fará jus a qualquer benefício fiscal de isenção ou de redução do imposto, bem como de redução de suas alíquotas ou bases de cálculo

As empresas optantes pelo Simples Nacional, no tocante à tributação do IPI, estão sujeitas a regras próprias e específicas que não se coadunam com o regime de suspensão do IPI instituído pela Lei nº 10.637, de 2002, regulamentado pela Instrução Normativa RFB nº 948 de 15 de junho de 2009. São regimes distintos e não concomitantes. Tal alíquota é aplicada sobre uma única base de cálculo, no caso a receita bruta, não se vinculando ao mecanismo de crédito/débito a que estão sujeitos os contribuintes que não participam do Simples Nacional. Assim, não se deve considerar, em respeito às normas e aos aspectos próprios do IPI, a possibilidade do referido regime de suspensão ser aplicável às empresas optantes pelo Simples Nacional, seja em relação às aquisições de seus fornecedores, seja no tocante às saídas dos produtos que industrializam.

Além de haver óbice de natureza legal à aplicação do regime suspensivo às empresas optantes do Simples Nacional, ter-se-iam distorções econômicas inaceitáveis ao se admitir a convivência entre regimes distintos (suspensão do IPI e Simples Nacional).

Com efeito, o Simples Nacional é um regime tributário menos oneroso, aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte, com forma simplificada e unificada de recolhimento de tributos, por meio da aplicação de percentuais favorecidos, incidentes sobre uma única base de cálculo, que é a receita bruta. Não há segregação de receita por produto.

Dessa forma, a empresa que opta pelo Simples Nacional não pode cumulá-lo, no que diz respeito aos tributos e contribuições abrangidos por esse regime, com qualquer outro benefício fiscal, tais como suspensão, isenção ou alíquota zero, salvo os casos expressamente previstos na legislação.

Acima de tudo, é um regime facultativo. O contribuinte que opta pelo Simples Nacional, como diz a própria palavra, escolhe um regime de tributação que considera mais interessante.

Sendo um ato voluntário do contribuinte, ele não pode selecionar os bônus do regime e tentar se afastar dos respectivos ônus. Um desses ônus é o de não se aproveitar de hipóteses de suspensão de exigibilidade de tributos que beneficiam somente as empresas não optantes pelo regime.

A própria Lei Complementar nº 123, de 2006, por meio de seus arts. 3º e 18, define que a base de cálculo dos optantes pelo Simples Nacional é a receita bruta auferida, excluindo apenas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

De fato, ao se considerar a hipótese de suspensão do IPI às aquisições realizadas por tais empresas, estar-se-ia conferindo vantagem financeira (o imposto não estaria destacado na nota fiscal de aquisição - suspensão) a um universo de contribuintes que já detêm tratamento tributário mais benéfico; vale ressaltar que as empresas optantes pelo Simples que são contribuintes do IPI estão sujeitas a incidência de alíquota favorecida (0,5%).

Para esclarecer de forma definitiva sobre a impossibilidade do contribuinte poder beneficiar-se da suspensão do IPI em comento, o art. 27 da anteriormente referida IN RFB nº 948, de 2009, veda expressamente o benefício da suspensão do IPI às pessoas jurídicas optantes pelo regime do Simples Nacional, nos seguintes termos:

*Art. 27. O disposto nesta Instrução Normativa **não se aplica**:*

*I - às **pessoas jurídicas optantes** do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (**Simples Nacional**); e (grifo nosso)*

(...)

A Lei Complementar nº 123, de 2006, que instituiu o Simples Nacional, unificou o pagamento de vários tributos federais, além do Imposto sobre Produtos de Qualquer Natureza - ISSQN e do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, tendo fixado que o cálculo dos tributos deve ser feito de acordo com os Anexos I a V da citada Lei, diferenciadas por ramo de atividade da pessoa jurídica, como segue:

- Anexo I – Comércio;
- Anexo II – Indústria;
- Anexos III, IV e V – Serviços.

Não estando a atividade do interessado inserida nas exceções descritas no art. 5º do RIPI (Decreto nº 7.212/2010), será a mesma enquadrada no conceito de industrialização descrito no art. 4º, inciso III, daquele Regulamento, e, nessas condições, tributada na forma do Anexo II da Lei Complementar nº 123/2006 a teor do § 5º do art. 18, dessa lei, in verbis:

Art. 18 [...]§

5º As atividades industriais serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar. (grifou-se)

Destaca-se, por outro lado, que a Lei Complementar nº 123/2006 admite a possibilidade de uma atividade ser considerada, simultaneamente, industrial e prestação de serviços, o que acarreta como consequência jurídica a incidência dos ajustes de ICMS e ISS previstos no art. 18, § 5º-G, e no art. 79-D, daquela Lei Complementar, como se pode verificar a seguir:

Art. 18 [...]§

§ 5º-G. As atividades com incidência simultânea de IPI e de ISS serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ICMS e acrescida a

parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo III desta Lei Complementar.

[...]

Art. 79-D. Excepcionalmente, para os fatos geradores ocorridos entre 1º de julho de 2007 e 31 de dezembro de 2008, as pessoas jurídicas que exerçam atividade sujeita simultaneamente à incidência do IPI e do ISS deverão recolher o ISS diretamente ao Município em que este imposto é devido até o último dia útil de fevereiro de 2009, aplicando-se, até esta data, o disposto no parágrafo único do art. 100 da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional– CTN. (destacou-se)

Leitura desses dispositivos revela a seguinte regra de incidência:

- se a atividade for **industrial**, exclusivamente, as receitas deverão ser tributadas na forma do Anexo II;
- se for somente **serviço**, no Anexo III;
- se a atividade for, simultaneamente, **industrial e serviço**, será tributada na forma do Anexo II, com os ajustes de ICMS e ISS acima transcritos.

Alega o contribuinte que o entendimento da autoridade fiscal não está correto ao enquadrar a empresa no Anexo III. No Despacho Decisório DRF/PFO de 08/11/2011, fls. 187/188, itens 28 e 29, está bem claro o enquadramento da empresa no Anexo II, por caracterizar a atividade exercida por ela como sendo de industrialização por encomenda.

Resumindo, a atividade da empresa configura-se como operação industrial para fins da legislação do IPI, estando o produto sujeito à incidência do imposto quando de sua saída do estabelecimento industrial. O Simples Nacional é um regime único de arrecadação, incluindo obrigações acessórias, para apuração e recolhimento de impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, diferenciado e favorecido, instituído pela Lei Complementar nº 123/2006. Neste sentido, as regras próprias e específicas a que estão sujeitas as empresas optantes pelo Simples Nacional, no tocante à tributação do IPI, não se coadunam com o regime de suspensão do IPI de que tratam os incisos VI c/c VII do artigo 43 do RIPI. São regimes distintos e não concomitantes. Sendo assim, a opção pelo sistema simplificado de tributação, por contribuintes do IPI, é incompatível com a utilização de qualquer outro benefício ou tratamento fiscal diferenciado ou mais favorecido, tais como suspensão, isenção ou alíquota zero.

Com relação à Solução de Consulta nº 42/2008, a que se refere o contribuinte em sua manifestação, a mesma não trata do assunto “suspensão de IPI”, mas a consulta limitou-se à natureza da atividade de industrialização sob encomenda, para fins do correto recolhimento dos tributos devidos ao optante do Simples Nacional.

Conclusão

Com base na análise acima e em tudo que do processo consta, voto pela improcedência da manifestação de inconformidade, indeferindo o pedido de restituição de fls. 03.

Neste sentido, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, mantendo-se *in totum* a decisão de primeira instância.

Processo nº 11030.000762/2009-11
Acórdão n.º **1001-000.830**

S1-C0T1
Fl. 240

(assinado digitalmente)

Edgar Bragança Bazhuni