



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.721660/2016-65
ACÓRDÃO	3302-015.672 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de março de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	VERALLIA BRASIL S.A. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

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

SUSPENSÃO DO IPI. ART. 29 DA LEI Nº 10.637/2002. REQUISITOS. DECLARAÇÃO DO ADQUIRENTE. SIMPLES NACIONAL.

A aplicação do regime de suspensão do IPI previsto no art. 29 da Lei nº 10.637/2002 está condicionada ao atendimento dos requisitos legais e regulamentares, dentre eles a apresentação de declaração do estabelecimento adquirente atestando o cumprimento das condições exigidas e a inexistência de enquadramento no regime do Simples Nacional.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício, uma vez que o valor exonerado é inferior ao limite de alçada estabelecido pela Portaria MF nº 2, de 17/01/2023; e, quanto ao Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara – Relatora

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Francisca das Chagas Lemos, Winderley Morais Pereira, Louise Lerina Fialho, Marina Righi Rodrigues Lara e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se, na origem, de Auto de Infração lavrado para exigir Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, relativo ao período de apuração de 01/01/2012 a 31/12/2012, no montante de R\$ 5.007.241,59, acrescido de multa de ofício e juros de mora, totalizando R\$ 10.764.421,92.

A fiscalização concluiu que a contribuinte teria realizado saídas de produtos com suspensão indevida do IPI, por entender que os adquirentes das embalagens não atenderiam às condições legais previstas no art. 29 da Lei nº 10.637/2002 para fruição do benefício. A autuação foi fundamentada na análise de notas fiscais eletrônicas extraídas do SPED, que indicariam operações realizadas sem destaque do imposto em hipóteses nas quais a suspensão não seria aplicável.

Segundo a autoridade fiscal, as irregularidades teriam ocorrido, em síntese, nas seguintes situações:

- (i) vendas para empresas dedicadas ao comércio ou à prestação de serviços;
- (ii) vendas para fabricantes de produtos não abrangidos pela legislação;
- (iii) vendas para empresas optantes pelo Simples Nacional; e
- (iv) vendas para empresas simultaneamente comerciais ou prestadoras de serviços e optantes pelo Simples Nacional.

Cientificada do lançamento, a contribuinte apresentou impugnação administrativa, na qual sustentou, em síntese:

- (i) a nulidade da autuação por falta de motivação, uma vez que a fiscalização teria se baseado apenas em consultas cadastrais e presunções, sem verificar efetivamente as atividades desenvolvidas pelos adquirentes das embalagens;
- (ii) que a suspensão do IPI depende do atendimento de requisitos pelos adquirentes, e não pelo vendedor, razão pela qual não caberia à remetente realizar fiscalização sobre a atividade econômica de seus clientes;
- (iii) que exigiu dos adquirentes as declarações previstas no §7º do art. 29 da Lei nº 10.637/2002, nas quais estes afirmam cumprir os requisitos legais para fruição da suspensão do imposto;

- (iv) que diversas empresas consideradas pela fiscalização como comerciais exercem atividade industrial, circunstância comprovada por seus CNAEs e pela produção de alimentos ou bebidas;
- (v) que a fiscalização presumiu equivocadamente a destinação das embalagens, especialmente ao concluir que recipientes vendidos a fabricantes de sucos seriam destinados à produção de bebidas alcoólicas;
- (vi) que não há vedação legal à aplicação da suspensão do IPI nas vendas para empresas optantes pelo Simples Nacional, sendo indevida eventual restrição baseada apenas em norma infralegal; e

A 3ª Turma da DRJ/JFA, por meio do Acórdão nº 09-70.726, julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada, exonerando o montante de R\$ 3.216.797,42, bem como os respectivos reflexos na cobrança de multa de ofício e dos juros de mora, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012 IPI. SAÍDA COM SUSPENSÃO DO IMPOSTO. REMETENTE.

DECLARAÇÃO DO ADQUIRENTE. REQUISITO LEGAL. LEI Nº 10.637, DE 2002, ART. 39.

Sob a ótica do remetente das embalagens com suspensão do IPI, o ponto probatório central para fruição do benefício fiscal refere-se à existência da declaração válida prevista no parágrafo 7º do artigo 29 da Lei nº 10.637/2002 elaborada pelo adquirente.

O contribuinte do IPI não pode dar saída a produtos com suspensão do imposto sem a prévia declaração dos adquirentes de que satisfaçam, para o período, os requisitos previstos em lei.

IPI. SAÍDA COM SUSPENSÃO DO IMPOSTO.

DESCUMPRIMENTO DAS CONDIÇÕES. RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO DO TRIBUTO.

Produto saído do estabelecimento industrial com suspensão do IPI.

Descumprimento das condições de suspensão pelo recebedor das mercadorias. Responsabilidade pelo pagamento do tributo deixado de ser lançado pelo remetente.

Constatado "emprego ou destinação diferentes dos que condicionaram a suspensão" por parte do adquirente, desloca-se a sujeição passiva, nos termos do art. 42 do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 7.212/2010.

IPI. SAÍDA COM SUSPENSÃO DO IMPOSTO. OPTANTES PELO SIMPLES. IMPOSSIBILIDADE.

É incabível a saída de produtos com suspensão do IPI para empresas optantes do Simples.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em razão da exoneração superior ao limite de alçada vigente à época, foi apresentado Recurso de Ofício, nos termos da Portaria MF nº 63/2017.

Irresignada com a decisão de primeira instância, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário reiterando grande parte das alegações anteriormente em sede de Impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marina Righi Rodrigues Lara**, Relatora.

I) Do Recurso de Ofício

No presente caso, o Recurso de Ofício foi apresentado, em razão da exoneração pela DRJ de parte do crédito tributário lavrado.

Ocorre que, nos termos do art. 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/1972, bem como da Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, caberá Recurso de Ofício ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), apenas quando a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais). Ressalta-se que o referido limite de alçada, para fins de admissibilidade do recurso, deve ser aquele vigente na data de sua apreciação em segunda instância, conforme disposto na Súmula CARF nº 103.

No caso dos autos, verifica-se que o valor exonerado corresponde a R\$ 3.216.797,42, bem como os respectivos reflexos na cobrança de multa de ofício e dos juros de mora, montante nitidamente inferior ao limite de alçada de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais), vigente no presente momento.

Pelo exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício, uma vez que o valor exonerado é inferior ao limite de alçada estabelecido pela Portaria MF nº 2, de 17/01/2023.

II) Do Recurso Voluntário

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

1. Das preliminares

1.1. Do erro material no cálculo dos valores mantidos e exonerados

A Recorrente sustenta, preliminarmente, que a decisão proferida pela DRJ incorreu em erro material na consolidação dos valores mantidos e exonerados, em razão de inconsistências na planilha final utilizada para demonstrar o resultado do julgamento. Em síntese, aponta três supostas divergências: (i) no quadro “suspensão indevida na venda para comerciantes ou prestadores de serviços”; (ii) no quadro “suspensão indevida para optantes do Simples Nacional”; e (iii) no quadro “suspensão indevida na venda para comerciantes ou prestadores de serviços e optantes do Simples”.

Todavia, a alegação não merece prosperar.

Conforme se verifica do Recurso Voluntário, a Recorrente limita-se a apontar supostas inconsistências numéricas, sem demonstrar, de forma objetiva e tecnicamente fundamentada, a existência de erro material na apuração realizada pela fiscalização ou na consolidação promovida pela DRJ. Não apresentou memória de cálculo alternativa ou qualquer elemento probatório apto a evidenciar equívoco aritmético ou erro manifesto, ônus que lhe competia.

A sistemática de apuração do IPI, estruturada sob o regime da não cumulatividade, se dá mediante o confronto entre débitos e créditos escriturados em cada período de apuração, resultando em saldo devedor ou credor ao final. Nesse contexto, ao contrário do que sustenta, eventuais diferenças pontuais na classificação de operações não implicam, por si só, inconsistência no resultado da apuração, uma vez que o montante exigido decorre do resultado global, e não da simples soma isolada de rubricas.

Em outras palavras, o valor exigido no lançamento corresponde ao saldo devedor apurado após a recomposição da escrita fiscal, sendo influenciado pela interação entre créditos e débitos do período, o que afasta a premissa de que eventuais coincidências ou divergências em quadros intermediários configurariam erro material.

Dessa forma, ausente demonstração concreta de erro material, não há fundamento para o reconhecimento de nulidade.

Diante do exposto, rejeita-se a preliminar suscitada pela Recorrente.

2. Do mérito

2.1. Da interpretação do art. 29 da Lei nº 10.637/2002 e dos requisitos para aplicação da suspensão do IPI

A autuação fiscal baseia-se no entendimento de que a contribuinte realizou saídas de materiais de embalagem com aplicação indevida da suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei nº 10.637/2002.

A fiscalização concluiu que diversas operações não atendiam às condições legais necessárias à fruição do regime de suspensão, seja porque os adquirentes não preenchiam os requisitos exigidos pela legislação, seja porque não foram apresentados documentos aptos a comprovar o atendimento dessas condições.

A DRJ acompanhou o entendimento da fiscalização, afirmando que a suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei nº 10.637/2002 somente se aplica quando todos os requisitos legais são efetivamente atendidos. Assim, concluiu que a ausência ou irregularidade das condições exigidas pela legislação impede a aplicação do benefício, mantendo a exigência do imposto nas operações em que tais requisitos não restaram demonstrados.

A Recorrente, por sua vez, sustenta que a aplicação da suspensão do IPI não poderia ser afastada nas hipóteses apontadas pela fiscalização. Argumenta, em síntese, que os requisitos estabelecidos pelo art. 29 da Lei nº 10.637/2002 dizem respeito às condições do estabelecimento adquirente das embalagens, não cabendo ao remetente verificar, de forma efetiva, se tais requisitos são atendidos. Nesse contexto, afirma que a única conduta legalmente exigida do estabelecimento vendedor consiste em exigir do adquirente a declaração prevista no § 7º do referido dispositivo, por meio da qual este afirma, sob as penas da lei, que atende às condições necessárias para fruição da suspensão do imposto.

Sustenta, ainda, que eventual descumprimento dessas condições por parte do adquirente não poderia ensejar a responsabilização do estabelecimento remetente, uma vez que o art. 42 do Regulamento do IPI atribuiria ao recebedor das mercadorias a responsabilidade pelo pagamento do imposto nas hipóteses de destinação diversa da que condicionou a suspensão.

As alegações da Recorrente, contudo, não merecem prosperar.

Nos termos do art. 29 da Lei nº 10.637/2002, 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 da TIPI ali indicados sairão do estabelecimento industrial com suspensão do IPI. Trata-se de regime específico de suspensão do imposto instituído com o objetivo de evitar a cumulatividade do tributo nas etapas intermediárias da cadeia produtiva de determinados bens. Vejamos:

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)

(...)

§ 5º A suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos do IPI pelo respectivo estabelecimento industrial, fabricante das referidas matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

§ 6º Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no § 5º, deverá constar a expressão "Saída com suspensão do IPI", com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas.

§ 7º Para os fins do disposto neste artigo, as empresas adquirentes deverão:

I - atender aos termos e às condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal;

II - declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que atende a todos os requisitos estabelecidos.

Como se extrai do referido dispositivo, a própria legislação condiciona a aplicação desse regime ao cumprimento de requisitos específicos. O § 7º estabelece que, para fins da aplicação da suspensão, as empresas adquirentes deverão (i) atender aos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal e (ii) declarar ao vendedor, de forma expressa e sob as penas da lei, que cumprem todos os requisitos exigidos para fruição do benefício.

A declaração do adquirente constitui, portanto, requisito essencial para a aplicação do regime de suspensão previsto no art. 29 da Lei nº 10.637/2002. É por meio desse documento que o estabelecimento vendedor obtém a manifestação formal do destinatário de que atende às condições legais necessárias à fruição do benefício fiscal.

Nesse contexto, a DRJ assentou que, sob a ótica do estabelecimento remetente, o elemento probatório central para a aplicação da suspensão consiste na existência de declaração válida do adquirente, nos termos do § 7º do art. 29 da Lei nº 10.637/2002, a qual deve ser formalizada previamente às aquisições das mercadorias.

Assim, corretamente entendeu a decisão recorrida que o contribuinte não pode promover saídas de produtos com suspensão do IPI sem a prévia declaração dos adquirentes de que atendem, para o período correspondente, aos requisitos previstos na legislação. A existência de declaração válida e contemporânea às operações configura, portanto, condição essencial para a aplicação do benefício fiscal sob a perspectiva do estabelecimento remetente.

Com base nesse critério, a autoridade julgadora procedeu à análise das declarações apresentadas pela contribuinte e concluiu que, nas hipóteses em que restou comprovada a apresentação de declaração válida do adquirente, firmada em conformidade com o § 7º do art. 29 da Lei nº 10.637/2002, não seria possível imputar ao estabelecimento remetente a responsabilidade por eventual descumprimento posterior das condições que ensejaram a suspensão, razão pela qual afastou a exigência do imposto nessas operações.

Por outro lado, nas situações em que não foi comprovada a apresentação de declaração válida ou em que os documentos apresentados se mostraram inaptos para amparar as operações — especialmente quando emitidos em momento posterior às aquisições — a decisão recorrida concluiu, de forma igualmente adequada, pela impossibilidade de aplicação da suspensão, mantendo a exigência do imposto correspondente.

Nesse contexto, também não procede a alegação da Recorrente de que eventual descumprimento das condições da suspensão deveria ensejar, necessariamente, a responsabilização do estabelecimento adquirente, nos termos do art. 42 do Regulamento do IPI:

Art. 42. Quando não forem satisfeitos os requisitos que condicionaram a suspensão, o imposto tornar-se-á imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse (Lei nº 4.502, de 1964, art. 9º, § 1º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso II).

§ 1º Se a suspensão estiver condicionada à destinação do produto e a este for dado destino diverso do previsto, estará o responsável pelo fato sujeito ao pagamento do imposto e da penalidade cabível, como se a suspensão não existisse.

§ 2º Cumprirá a exigência:

I - o recebedor do produto, no caso de emprego ou destinação diferentes dos que condicionaram a suspensão; ou

II - o remetente do produto, nos demais casos.

Com efeito, o referido dispositivo estabelece que, quando não forem satisfeitos os requisitos que condicionaram a suspensão do imposto, este tornar-se-á imediatamente exigível, como se a suspensão não tivesse ocorrido. A norma prevê, ainda, que a exigência deverá ser dirigida ao recebedor do produto apenas nos casos em que se verificar emprego ou destinação diferentes daqueles que justificaram a aplicação da suspensão.

Nas demais hipóteses, a responsabilidade pelo pagamento do tributo permanece com o estabelecimento remetente.

No caso dos autos, a autuação não decorre da constatação de desvio de destinação das mercadorias após sua aquisição pelos destinatários, mas da aplicação da suspensão em operações que não atendiam, desde a origem, aos requisitos estabelecidos pela legislação para fruição do regime previsto no art. 29 da Lei nº 10.637/2002.

Assim, inexistindo declaração válida e contemporânea às operações — requisito essencial para a aplicação da suspensão sob a ótica do estabelecimento remetente — não há que se falar em deslocamento da responsabilidade tributária para o adquirente, sendo legítima a exigência do imposto em face do contribuinte que promoveu as saídas com suspensão indevida.

Do mesmo modo, não merece prosperar a alegação de ilegalidade da vedação à aplicação da suspensão do IPI nas operações destinadas a empresas optantes pelo Simples Nacional, prevista em norma infralegal.

Como visto, o próprio legislador atribuiu à Secretaria da Receita Federal competência para disciplinar as condições operacionais da sistemática de suspensão. Em razão dessa delegação normativa expressa, as regras estabelecidas pela regulamentação administrativa passaram a integrar o regime jurídico aplicável ao benefício fiscal, da seguinte forma:

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 948, DE 15 DE JUNHO DE 2009

Art. 25. A suspensão do IPI não impede a manutenção e utilização dos créditos do IPI pelo respectivo estabelecimento industrial remetente.

Art. 26. Nas notas fiscais relativas às saídas de que trata esta Instrução Normativa deverá constar a expressão "Saída com suspensão do IPI" com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o destaque do imposto nas referidas notas.

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

I - às pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), seja em relação às aquisições de seus fornecedores, seja no tocante às saídas dos produtos que industrializem; e [Redação dada pelo(a) Instrução Normativa RFB nº 1364, de 20 de junho de 2013]

II - a estabelecimento equiparado a industrial, salvo quando se tratar da hipótese de equiparação prevista no art. 4º.

Em síntese, a Instrução Normativa que regulamentou a matéria estabeleceu, entre outras disposições, que o regime de suspensão não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional, seja em relação às aquisições realizadas junto a fornecedores, seja no tocante às saídas de produtos por elas industrializados.

Dessa forma, não se verifica qualquer ilegalidade, já que o próprio art. 29, § 7º, da Lei nº 10.637/2002 condiciona a fruição do benefício ao atendimento dos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, conferindo à administração tributária competência para regulamentar a sistemática de suspensão.

3. Dispositivo

Pelo exposto, voto por não conhecer do Recurso de Ofício, uma vez que o valor exonerado é inferior ao limite de alçada estabelecido pela Portaria MF nº 2, de 17/01/2023; e, quanto ao Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Marina Righi Rodrigues Lara