



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11065.723999/2018-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-011.415 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de novembro de 2021
Recorrente COTHERPACK INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

AUTO DE INFRAÇÃO. AUDITOR FISCAL DE JURISDIÇÃO DIVERSA DA DO DOMICÍLIO DA FISCALIZADA. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 27 (VINCULANTE).

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

LANÇAMENTO FISCAL. QUESTIONAMENTO. CLASSIFICAÇÃO FISCAL. MATÉRIA ESTRANHA AO OBJETO DA AUTUAÇÃO. LITÍGIO NÃO INSTAURADO.

A classificação fiscal não faz parte do objeto da autuação fiscal. Logo, não havendo, por parte da Autoridade Fiscal, qualquer alteração da classificação dos produtos vendidos pela empresa, não se deve instaurar litígio administrativo sobre matéria estranha ao Auto de Infração.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso Voluntário, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro (Vice-Presidente), Marco Antonio Marinho Nunes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), José Adão Vitorino de Moraes, Jucileia de Souza Lima, Marcelo Costa Marques d'Oliveira (suplente convocado) e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Os autos envolvem **Recurso Voluntário** interposto contra o **Acórdão n.º 09-70.958 - 3ª Turma da DRJ/JFA**, que julgou procedente em parte a Impugnação apresentada contra o **Auto de Infração** lavrado em **07/11/2018**, por intermédio do qual foi exigido o Imposto de sobre Produtos Industrializados (IPI), bem como multa exigida isoladamente, decorrente do imposto que deixou de ser lançado em razão da existência de créditos do IPI.

A Infração apurada no Auto de infração está assim caracterizada:

01 - Produto saído do estabelecimento industrial ou equiparado com emissão de nota fiscal

Infração: Saída de produtos sem lançamento do IPI – Utilização indevida de suspensão

Abaixo, a composição do crédito tributário lançado:

Auto de Infração - IPI

Principal:	12.569.313,57
Juros de Mora (Até 11/2018):	4.766.232,48
Multa de Ofício (75%):	9.426.985,02
Multa Exigida Isoladamente (75%)	2.243.283,69
Valor do Crédito Tributário:	29.005.814,76

Por bem descrever os fatos, adoto, como parte de meu relatório, o relatório constante da decisão de primeira instância, que reproduzo a seguir:

Relatório

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração, fls. 05 a 27¹, para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no valor de R\$12.569.313,57, referente aos anos-calendário de 2014 e 2015, acrescido da multa de

¹ As referências às numerações de folhas são do processo digitalizado, exceto as transcrições, cujas referências a folhas são do processo ainda em papel.

ofício proporcional de R\$9.426.985,02, dos juros de mora (calculados até 11/2018) de R\$4.766.232,48 e de multa exigida isoladamente no valor de R\$2.243.283,69, totalizando a exigência de R\$ 29.005.814,76, cuja motivação fática encontra-se no próprio documento e no Relatório Fiscal às fls. 29/55, dos quais, pela pertinência, reproduzem-se os seguintes trechos:

AUTO DE INFRAÇÃO

PRODUTO SAÍDO DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL OU EQUIPARADO COM EMISSÃO DE NOTA FISCAL

INFRAÇÃO: SAÍDA DE PRODUTOS SEM LANÇAMENTO DO IPI - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE SUSPENSÃO

O estabelecimento industrial ou equiparado a industrial deu saída a produto(s) tributado(s), sem lançamento do imposto, por ter se utilizado incorretamente do instituto da suspensão do imposto, conforme explanado no Relatório Fiscal em anexo.

RELATÓRIO FISCAL

O procedimento consiste em fiscalização referente ao Imposto Sobre Produtos Industrializados – IPI relativo aos anos-calendário de 2014 e 2015, com foco nas saídas do estabelecimento de produtos de sua fabricação com suspensão do IPI, em conformidade com respectivas notas fiscais. No curso do procedimento fiscal, foram confirmadas irregularidades sob o aspecto tributário, no tocante às saídas de produtos com suspensão indevida de IPI. (...)

Em consulta ao Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica – CNPJ, constante dos sistemas internos da RFB, mais especificamente, ao Cadastro Nacional de Atividade Econômica – CNAE, verifica-se que a atividade principal da grande maioria dos adquirentes dos produtos vendidos com suspensão do IPI pela fiscalizada é o comércio, seja atacadista ou varejista, e que muitos deles, adicionalmente, são optantes pelo sistema de tributação simplificado "SIMPLES", conforme se observa na tabela a seguir: (...)

A grande maioria das pessoas jurídicas englobadas acima não se enquadra como estabelecimento industrial e, portanto, as vendas efetuadas para tais estabelecimentos não devem ser efetuadas com suspensão do IPI, conforme explanado mais adiante no presente Relatório. (...)

4. Da Infração

4.1. Vendas com suspensão indevida de IPI a empresas comerciais e/ou optantes pelo "SIMPLES Nacional" (...)

Tendo em vista que as pessoas jurídicas contidas na Tabela 1 constante do item 3 deste Relatório, destinatárias de produtos vendidos com suspensão do IPI pela fiscalizada, não se enquadram como estabelecimento industrial e/ou são optantes pelo "SIMPLES NACIONAL", não podem receber os produtos com suspensão do imposto, pois, não sendo estabelecimentos industriais, não são contribuintes do IPI e não há previsão legal para tanto. (As pessoas jurídicas integrantes da mencionada tabela encontram-se discriminadas em planilha junto ao Anexo 35). (...)

5. Do lançamento de ofício efetuado

Ante o exposto, conclui-se pela necessidade de efetuar-se lançamento de ofício, para constituição do crédito tributário devido, que deixou de ser constituído pela fiscalizada ao não destacar o imposto nas Notas Fiscais de saída, efetuadas com suspensão indevida do imposto, no caso antes relatado. (...)

Destarte, com base na reconstituição da escrita fiscal (para efeito de aproveitamento dos créditos escriturados em EFD) e, ainda, por outra parte, computando-se a multa de 75% a ser aplicada, os juros correspondentes, e a multa isolada aplicada relativamente a períodos onde não houve saldo devedor do imposto, o montante a ser lançado de ofício totaliza R\$ 29.005.814,76 (vinte e nove milhões, cinco mil e oitocentos e catorze reais e setenta e seis centavos), consoante demonstrado no Auto de Infração e resumido na tabela abaixo.

Após a ciência do Auto de Infração, em 13/11/2018 (fl. 57), insurgiu-se o contribuinte contra o feito fiscal por meio do arrazoadado de fls. 4.512 a 4.522, em 11/12/2018, com destaque para as passagens abaixo transcritas:

(...)

II - PRELIMINARMENTE

De início, cumpre salientar que o auto de infração aqui impugnado é totalmente nulo por falta de competência, seja da DRF/Novo Hamburgo, seja da Auditora Fiscal, Sra. Mareia Lozano Cruz, para efetuarem o lançamento, pois tal competência é privativa da DRF/Nova Iguaçu (RJ), que jurisdiciona o domicílio fiscal da Recorrente. (...)

III - DO DIREITO

III.1 - DA CORRETA CLASSIFICAÇÃO FISCAL (...)

Portanto, o processo de fabricação não transforma de forma definitiva a matéria prima "folha de alumínio" em outro produto. A matéria prima, apesar de dobrada, dando origem a bandejas, formas, assadeiras e pratos dentre outras embalagens, permanece essencialmente como uma "folha de alumínio", devendo ser classificada na NCM 7607.11.90. e não na NCM 7612.90.90, como fora indevidamente classificada. (...)

No presente caso, a Recorrente cometeu um equívoco ao classificar as suas embalagens de alumínio (bandejas, pratos, formas, marmitas) na NCM 7612.90.90, o que levou o lançamento do IPI, aqui impugnado, com a incidência da alíquota de 10%(dez por cento), quando o correto seria as NCM's 7607.11.90 e 7607.19.90, cuja alíquota de IPI é 5% (cinco por cento). (...)

III.2 - DAS VENDAS COM SUSPENSÃO DO IPI PARA AS EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL

Por fim, cumpre destacar que, conforme tabela constante no RELATÓRIO DE AÇÃO FISCAL, mais especificamente, no ponto 3 - Do procedimento Fiscal, à fl. 149, o valor de R\$ 60.042.725,16 foi tributado pela Fiscalização por ter como origem vendas efetuadas a estabelecimentos optantes pelo Simples Nacional.

Tal lançamento teve como fundamentação o inciso I do art.27 da Instrução Normativa RFB n° 948, de 15 de junho de 2009, que estabelece que a suspensão do IPI, prevista no art. 29 da Lei n° 10.637/2002, não se aplica "(...) 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;".

Ocorre que há clara ofensa ao Princípio da Legalidade na vedação constante na IN/RFB n° 948/2009, pois a Lei n° 10.637, que concedeu a suspensão do IPI em determinadas circunstâncias, não fez a exclusão dos estabelecimentos optantes pelo Simples Nacional do referido tratamento fiscal.

Com efeito, os requisitos essenciais para a fruição do benefício de suspensão da exação são aqueles previstos em norma legal, no caso, no art. 29 da Lei n°. 10.637/2002. (...)

Conclui-se, portanto, que as vendas realizadas a estabelecimento optante do Simples Nacional devem ser excluídas do presente Auto de Infração por ofensa ao Princípio da Legalidade e, conseqüentemente, por ausência de fundamentação LEGAL.

IV - DA DILIGÊNCIA

(...)

Tal diligência se demonstra essencial para a confirmação de que o processo de fabricação não transforma de forma definitiva a matéria prima "folha de alumínio" em outro produto. A matéria prima, apesar de dobrada/moldada, dando origem a bandejas, formas, assadeiras e pratos dentre outras embalagens, permanece essencialmente como uma "folha de alumínio".

V - DO PEDIDO

Ex positis, demonstrada a nulidade da ação fiscal, espera e requer a Impugnante seja acolhida a presente impugnação, cancelando-se integralmente o Auto de Infração.

Caso assim não entendam, o que não se espera, que seja dado provimento ao recurso para que se determine a retificação do Auto de Infração, com a devida correção da classificação fiscal dos produtos fiscalizados, alterando, desse modo, a alíquota de IPI aplicada. Que seja, também, determinada a exclusão dos valores referentes à venda desses produtos a estabelecimentos do Simples Nacional por clara ofensa ao Princípio da Legalidade.

É como relato. Passo ao voto.

Devidamente processada a Impugnação apresentada, a 3ª Turma da DRJ/JFA, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte o recurso, mantendo parcialmente o crédito tributário exigido, nos termos do voto do relator, conforme Acórdão nº 09-70.958, datado de 31/05/2019, na forma da ementa e planilha abaixo reproduzidas:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

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 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.

DILIGÊNCIA

É de se indeferir o pedido de diligência quando considerada prescindível à solução do litígio. Inteligência do artigo 18 do Decreto nº 70.235/72.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

SUSPENSÃO INDEVIDA DE IPI NA SAÍDA DE MERCADORIAS

COTHERPACK - CNPJ nº 07.655.264/0001-22

PERÍODO	IMPOSTO LANÇADO	COBRANÇA MANTIDA	A EXONERAR
jan/14	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00

fev/14	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
mar/14	R\$ 126.667,51	R\$ 126.667,51	R\$ 0,00
abr/14	R\$ 538.940,67	R\$ 538.940,67	R\$ 0,00
mai/14	R\$ 372.808,49	R\$ 372.603,14	R\$ 205,35
jun/14	R\$ 401.533,49	R\$ 401.259,69	R\$ 273,80
jul/14	R\$ 393.912,08	R\$ 393.912,08	R\$ 0,00
ago/14	R\$ 518.570,60	R\$ 518.188,08	R\$ 382,53
set/14	R\$ 556.959,76	R\$ 556.959,76	R\$ 0,00
out/14	R\$ 747.334,24	R\$ 747.334,24	R\$ 0,00
nov/14	R\$ 650.294,67	R\$ 650.294,67	R\$ 0,00
dez/14	R\$ 719.537,67	R\$ 719.537,67	R\$ 0,00
jan/15	R\$ 588.654,48	R\$ 584.394,98	R\$ 4.259,50
fev/15	R\$ 521.463,06	R\$ 517.628,93	R\$ 3.834,13
mar/15	R\$ 726.559,31	R\$ 723.332,50	R\$ 3.226,82
abr/15	R\$ 625.198,66	R\$ 620.686,79	R\$ 4.511,87
mai/15	R\$ 583.471,40	R\$ 579.054,73	R\$ 4.416,67
jun/15	R\$ 637.251,27	R\$ 631.482,65	R\$ 5.768,62
jul/15	R\$ 740.559,32	R\$ 736.754,59	R\$ 3.804,73
ago/15	R\$ 650.391,96	R\$ 646.971,84	R\$ 3.420,12
set/15	R\$ 641.660,29	R\$ 641.660,29	R\$ 0,00
out/15	R\$ 604.566,53	R\$ 604.566,53	R\$ 0,00
nov/15	R\$ 655.076,78	R\$ 655.076,78	R\$ 0,00
dez/15	R\$ 567.901,33	R\$ 567.901,33	R\$ 0,00
TOTAL	R\$ 12.569.313,57	R\$ 12.535.209,44	R\$ 34.104,13

Cientificada do julgamento de primeiro grau, a Contribuinte apresenta Recurso Voluntário, cuja estrutura reproduzo a seguir, em que repisa as alegações constantes de sua Impugnação.

I – DOS FATOS

II – PRELIMINARMENTE

III – DO DIREITO

III.1 – DA CORRETA CLASSIFICAÇÃO FISCAL E DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL

III.2 – DAS VENDAS COM SUSPENSÃO DO IPI PARA AS EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL

IV – DA DILIGÊNCIA

V – DO PEDIDO

Segue a transcrição do pedido constante da parte final do Recurso Voluntário:

V – DO PEDIDO

Ex positis, demonstrada a nulidade da ação fiscal, espera e requer a Recorrente seja acolhido o presente Recurso Voluntário, cancelando-se integralmente o Auto de Infração.

Caso assim não entendam, o que não se espera, que seja deferida a diligência requerida e seja dado provimento ao recurso para que se determine a retificação do Auto de Infração, com a devida correção da classificação fiscal dos produtos fiscalizados, alterando, desse modo, a alíquota de IPI aplicada. Que seja, também,

determinada a exclusão dos valores referentes à venda desses produtos a estabelecimentos do Simples Nacional por clara ofensa ao Princípio da Legalidade.

Termos em que pede e espera deferimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marco Antonio Marinho Nunes, Relator.

I ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido, exceto quanto à alegação de necessidade de reclassificação fiscal dos produtos fiscalizados, pelos fundamentos expostos à frente.

II FUNDAMENTAÇÃO

Em síntese, os pontos atacados pela Recorrente em seu Recurso Voluntário são os seguintes:

- i) **Preliminarmente**, nulidade do Auto de Infração por falta de competência tanto da DRF/Novo Hamburgo quanto da Auditora-Fiscal autuante para efetuarem o lançamento, pois tal competência seria privativa da DRF/Nova Iguaçu (RJ) que jurisdiciona o domicílio fiscal da Recorrente;
- ii) **Mérito**, necessidade de retificação do Auto de Infração por ter sido pautado em produto fiscalizado com classificação fiscal adotada de forma incorreta pela Recorrente, a saber, NCM 7612.90.90, quando as NCMs corretas seriam 7607.11.90 e 7607.19.90. Em razão da alegação contida neste ponto, por entender a Recorrente necessária a correta classificação fiscal, requereu diligência em seu pátio industrial, para comprovação do processo produtivo correspondente ao produto em comento; e
- iii) **Mérito**, ilegalidade da vedação de suspensão do IPI nas vendas a empresas optantes pelo Simples Nacional, constante da Instrução Normativa RFB n.º 948, de 15/06/2009, uma vez que a Lei n.º 10.637, de 30/12/2002, não vedou tal situação.

Os três pontos acima integraram a Impugnação anteriormente apresentada aos autos. Todos foram apreciados pela 3ª Turma da DRJ/JFA, no bojo do Acórdão n.º 09-70.958, datado de 31/05/2019, que os rechaçou.

Dessa forma, por concordar com a referida decisão na parte a eles relacionada, adoto os respectivos trechos do acórdão recorrido como razões de decidir a presente contenda, consoante art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784, de 29/01/1999:

II - PRELIMINAR. ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

A impugnante alega que o auto de infração "é totalmente nulo por falta de competência, seja da DRF/Novo Hamburgo, seja da Auditora Fiscal, Sra. Mareia Lozano Cruz, para efetuarem o lançamento, pois tal competência é privativa da DRF/Nova Iguaçu (RJ), que jurisdiciona o domicílio fiscal da Recorrente".

Tal tema já se encontra há muito pacificado no âmbito administrativo, contando inclusive com súmula vinculante exarada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

Súmula CARF n.º 27:

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n.º 302-40013, de 09/12/2008 Acórdão n.º 106-16534, de 17/10/2007 Acórdão n.º 104-21824, de 17/08/2006 Acórdão n.º 106-15545, de 24/05/2006 Acórdão n.º 205-01048, de 03/09/2008 Acórdão n.º 202-18608, de 12/12/2007

Aplicação direta da súmula em apreço ao caso concreto: não há qualquer vício de ilegalidade na atuação da Autoridade Fiscal baseada em Novo Hamburgo /RS em relação a um estabelecimento industrial localizado em Nova Iguaçu /RJ.

Referido entendimento, inclusive, decorre de análise direta da legislação, como se observa pela leitura do art. 9º do Decreto 70.235/72 e alterações posteriores.

Art. 9º A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizadas em autos de infração ou notificação de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (...)

§ 2º Os procedimentos de que tratam este artigo e o art. 7º, serão válidos, mesmo que formalizados por servidor competente de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo.

§ 3º A formalização da exigência, nos termos do parágrafo anterior, previne a jurisdição e prorroga a competência da autoridade que dela primeiro conhecer.

Tema exaurido.

III - DA SUPOSTA RECLASSIFICAÇÃO FISCAL

A impugnante alega que "a Recorrente cometeu um equívoco ao classificar as suas embalagens de alumínio (bandejas, pratos, formas, marmitas) na NCM 7612.90.90, o que levou o lançamento do IPI, aqui impugnado, com a incidência da alíquota de 10%(dez por cento), quando o correto seria as NCM's 7607.11.90 e 7607.19.90, cuja alíquota de IPI é 5% (cinco por cento)".

Verifica-se que a Autoridade Fiscal não promove nova classificação fiscal dos produtos vendidos pela autuada, mas apenas aplica a respectiva alíquota do IPI prevista segundo as informações da empresa para os produtos vendidos, no caso a alíquota de 10% correspondente à NCM 7612.90.90, como se observa pelos trechos do Relatório Fiscal:

Ao final da planilha pode-se observar a anotação: “ COLUNA E: ALÍQUOTA DO IPI UTILIZADA. QUANDO FOR 0 (ZERO): IPI SUSPENSO POR FORÇA DA INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB 948/ 2009 - (SUSPENSAO IPI IN RFB 948 15/06/09 ART21 CAP V, ART.29 LEI 10637/02) ”. Fazendo um filtro nessa coluna, selecionando-se somente as alíquotas do IPI = 0, encontra-se exclusivamente um tipo de produto: NCM 7612.90.90, anotação “EMB.ALUM.” na coluna “descrição do produto” e “embalagens descartáveis para alimentos” na coluna “Utilidade”, em diferentes formatos, quantidades, códigos, etc. Da mesma forma, ao filtrar pela coluna “NCM” 7612.90.90, também encontra-se alíquota “0” de IPI. (...)*

O restante das vendas realizadas pela empresa, ou seja, em torno de R\$ 156 milhões, é relativo a embalagens de alumínio, sob NCM 76129090, o que representa 75% do total

comercializado pela empresa no período fiscalizado. Essas operações foram realizadas com suspensão do IPI.

Ou seja, o lançamento tributário em tela se pautou na classificação fiscal adotada pelo próprio contribuinte.

Portanto, no âmbito do presente processo, que apura a suspensão indevida do imposto, a classificação fiscal não faz parte do objeto da autuação fiscal, não havendo qualquer alteração da classificação por parte da Autoridade Fiscal dos produtos vendidos pela empresa, não se deve instaurar litígio administrativo sobre matéria estranha ao Auto de Infração.

IV - DAS VENDAS COM SUSPENSÃO DO IPI.

A impugnante alega "*ofensa ao Princípio da Legalidade na vedação constante na IN/RFB n.º 948/2009, pois a Lei n.º 10.637, que concedeu a suspensão do IPI em determinadas circunstâncias, não fez a exclusão dos estabelecimentos optantes pelo Simples Nacional do referido tratamento fiscal*", concluindo que "*as vendas realizadas a estabelecimento optante do Simples Nacional devem ser excluídas do presente Auto de Infração*".

[...]

A impugnante alega "*ofensa ao Princípio da Legalidade na vedação constante na IN/RFB n.º 948/2009, pois a Lei n.º 10.637, que concedeu a suspensão do IPI em determinadas circunstâncias, não fez a exclusão dos estabelecimentos optantes pelo Simples Nacional do referido tratamento fiscal*".

Sobre a questão, a Instrução Normativa RFB n.º 948, de 15/06/2009, que disciplina a suspensão do IPI de que tratam o art. 5º da Lei n.º 9.826/1999 e o art. 29 da Lei n.º 10.637/2002, informa que:

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;

A Receita Federal já havia se manifestado sobre o tema por intermédio da Solução de Consulta n.º 137, de 03/09/2008, que pela pertinência transcrevem-se alguns trechos a seguir:

EMENTA: SUSPENSÃO DE IPI. MATERIAIS DE EMBALAGEM. INCOMPATIBILIDADES. OPÇÃO PELO SIMPLES. PESSOAS FÍSICAS. A suspensão de IPI prevista no art. 29 da Lei n.º 10.637/2002 é incompatível com a aquisição de materiais de embalagem, tanto por pessoas jurídicas optantes pelo Simples, quanto por pessoas físicas.

7. A questão da compatibilidade entre a opção pelo Simples e a suspensão de IPI prevista pela Lei n.º 10.637/2002 foi apreciada pela Coordenação-Geral de Tributação - Cosit na Solução de Divergência Cosit n.º 5, de 31 de março de 2004, que possui a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ementa: REGIME DE SUSPENSÃO DO IPI. EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES. INAPLICABILIDADE. O disposto no inciso I do art. 23 da Instrução Normativa SRF n.º 296, de 6 de fevereiro de 2003, alterada pela Instrução Normativa SRF n.º 342, de 15 de julho de 2003, veda a aplicação da suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), nos casos previstos na referida Instrução Normativa, às pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de

Pequeno Porte (Simples), seja em relação às aquisições de seus fornecedores, seja no tocante às saídas dos produtos que industrializem.

Dispositivos Legais: Art. 29 da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, com redação dada pela Lei n.º 10.684, de 30 de maio de 2003; art. 23, inciso I, da Instrução Normativa SRF n.º 296, de 6 de fevereiro de 2003, alterada pela Instrução Normativa SRF n.º 342, de 15 de julho de 2003. (...)

8. *Tal conclusão resulta do seguinte raciocínio, apresentado na Solução de Divergência Cosit n.º 5/2004: (...)*

7. Como se vê, pela literalidade do mencionado art. 23, inciso I, o regime de suspensão do IPI disciplinado pela Instrução Normativa SRF n.º 296, de 2003, não se aplica às empresas optantes pelo Simples. Não se deve entender, que tal dispositivo tem sua aplicação parcial, ou seja, a vedação se referiria somente em relação às saídas dos produtos que tais empresas industrializem, não alcançando (tal vedação) as aquisições de seus fornecedores. Oportuno lembrar que, conforme citado no item 5 da presente análise, o § 7º do art. 29 da Lei n.º 10.637, de 30 de dezembro de 2002, dispõe que para os fins do disposto em tal artigo (regime de suspensão do IPI), as empresas adquirentes deverão atender aos termos e às condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal. Neste intuito, ao disciplinar a matéria, a mencionada Instrução Normativa SRF n.º 296, de 2003, não inovou quando vedou a aplicação do regime de suspensão do IPI às empresas optantes pelo Simples, pois este (Simples) é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido, estando, no caso do IPI, desvinculado do sistema de crédito/débito, sistema este próprio do mecanismo do imposto.

8. As regras próprias e específicas a que estão sujeitas as empresas optantes pelo Simples, no tocante à tributação do IPI, não se coadunam com o regime de suspensão do IPI instituído pela Lei n.º 10.637, de 2002. 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. 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, seja em relação às aquisições de seus fornecedores, seja no tocante às saídas dos produtos que industrializam, podendo-se notar, a presença de tal entendimento, literalmente, no disposto no inciso I do art. 23 da Instrução Normativa n.º 296, de 2003.

9. Além de haver óbice de natureza legal à aplicação do regime suspensivo às empresas optantes do Simples (porque, repita-se, os dois regimes não podem conviver), veja-se a distorção econômica que poderia ocorrer se a convivência entre regimes distintos (suspensão do IPI e Simples) fosse possível:

9.1. 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 benéfico pela regra própria do Simples e, mais relevante, ao promoverem a saída de seus produtos industrializados com a utilização das referidas aquisições, não seria recuperado o IPI que fora suspenso por ocasião dessas mesmas aquisições, pois no regime tributário do Simples, as empresas contribuintes do IPI não destacam este imposto quando da saídas de seus produtos industrializados. Vale ressaltar que as empresas optantes pelo Simples que sejam contribuintes do IPI estão sujeitas a incidência de alíquota favorecida (0,5%).

9. Embora não tenha sido objeto da consulta, é oportuno registrar que a mesma conclusão se aplica ao exame da compatibilidade entre a suspensão de IPI prevista no art. 29 da Lei n.º 10.637/2002 e o Simples Nacional, uma vez que a Lei Complementar n.º 123/2006 determina:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições: (...)

II – Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo; (...)

Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

10. Assim sendo, inexistindo créditos de tributo a serem apropriados ou transferidos, inexistente a suspensão da exigibilidade de tais tributos. Demonstra-se acima que as saídas para empresas não contribuintes do IPI não pode ser, de forma alguma, feita com a suspensão deste tributo. (Grifo nosso).

Como visto, considerando a previsão constante no § 7º do art. 29 da Lei nº 10.637, de 30/12/2002, que dispõe sobre o regime de suspensão do IPI, as empresas adquirentes deverão atender aos termos e às condições estabelecidas pela Receita Federal. Neste intuito, ao disciplinar a matéria, primeiramente por meio da IN SRF nº 296/2003 e em seguida pela IN RFB nº 948, de 15/06//2009, a RFB não inovou quando vedou a aplicação do regime de suspensão do IPI às empresas optantes pelo Simples, pois este (Simples) é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido, estando, no caso do IPI, desvinculado do sistema de crédito/débito, sistema este próprio do mecanismo do imposto.

IN SRF nº 296/2003

“Art. 23. O disposto nesta Instrução Normativa não se aplica: (grifamos)

I- às pessoas jurídicas optantes do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples); (...)”

Ademais, o RIPI/2010 (Decreto nº. 7.212, de 15 de junho de 2010) previu expressamente a vedação em seu art. 178:

Vedação de Crédito

Art. 178. Às microempresas e empresas de pequeno porte, optantes pelo Simples Nacional, é vedada:

I - a apropriação e a transferência de créditos relativos ao imposto (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 23, caput);

O Regulamento é um Decreto emitido pelo Presidente da República e vincula, assim, toda a Administração Pública Federal, não podendo ser afastado por decisão administrativa.

As empresas optantes do Simples são tratadas da mesma forma que os não contribuintes do IPI, para efeito de transferência de créditos, conforme previa a Lei n. 9.317, de 1996 e conforme prevê a Lei Complementar nº 123, citada acima como matriz legal do art. 178 do RIPI/2010.

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, salvo os casos expressamente previstos na legislação.

Não se trata, assim, de ampliação das restrições do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, mas de aplicação de uma restrição decorrente de outra lei.

Feitas estas considerações, entende-se que não devem prosperar os argumentos apresentados pela defesa, mantendo-se a conclusão adotada pela Autoridade Fiscal em considerar indevida a suspensão do IPI nas vendas para empresas listadas como optantes pelo Simples.

Entende-se que existe restrição legal expressa, prevista na Lei n. 9.317/1996 e em seguida na Lei Complementar nº 123/2006, para a autuada vender produtos com a suspensão do IPI discutida no presente processo a empresas optantes pelo Simples Nacional.

[...]

VI - DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Por fim, a autuada solicita diligência "*tendo em vista a necessidade da correta classificação fiscal no presente caso dos produtos objeto do Auto de Infração*".

Sobre a questão, fundamental transcrever a base legal disposta no Decreto nº 70.235, de 1972 e alterações, combinado com o princípio da livre convicção do julgador, presente no art. 29 da citada norma, a seguir transcritos :

Art. 16. A impugnação mencionará:

V - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferido as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

(...) Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

No caso em tela, o lançamento decorreu da constatação de vendas com suspensão indevida do IPI, não havendo qualquer menção a nova classificação fiscal dos produtos por parte da fiscalização.

Ou seja, a Autoridade Fiscal não promove nova classificação fiscal dos produtos vendidos pela autuada, mas aplica a respectiva alíquota do IPI prevista segundo as informações da empresa para os produtos vendidos, no caso a alíquota de 10% referente à NCM 7612.90.90, pautando o lançamento tributário na classificação fiscal adotada pelo próprio contribuinte.

Inclusive, em tópico próprio e precedente, concluiu-se que a discussão sobre a classificação fiscal não faz parte do objeto da presente autuação fiscal, não devendo-se instaurar litígio administrativo sobre matéria estranha ao Auto de Infração.

Como foi possível a formação de livre convicção em relação a todos os temas abordados no presente processo, entende-se que a diligência pleiteada é prescindível à análise do caso concreto, razão pela qual voto pelo seu indeferimento.

Com base no acima exposto, nego provimento aos argumentos contidos no Recurso Voluntário.

III CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do Recurso Voluntário, para, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Marco Antonio Marinho Nunes