



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

Processo nº 11080.008751/2008-11
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3202-000.306 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 12 de novembro de 2014
Assunto Solicitação de diligência
Recorrente CELUPA INDUSTRIAL CELULOSE E PAPEL GUAÍBA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso voluntário em diligência.

Luis Eduardo Garrossino Barbieri – Presidente-substituto.

Charles Mayer de Castro Souza - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luis Eduardo Garrossino Barbieri (presidente-substituto), Gilberto de Castro Moreira Junior, Charles Mayer de Castro Souza, Paulo Roberto Stocco Portes, Tatiana Midori Migiyama e Thiago Moura de Albuquerque Alves.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, constituindo crédito tributário decorrente do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, referente a fatos geradores ocorridos nos anos de 2005 e 2008, no valor de R\$ 4.708.787,19, incluídos juros de mora e multa de ofício.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

Trata-se de impugnação contra lançamento de ofício do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) por descumprimento ao artigo 42, VII, do RIPI/2002, pelo fato, em síntese, de que a autuada deu saída às mercadorias industrializadas sob encomenda (papel “celubond”, classificado na posição 48.02.6199, da TIPI) com indevida suspensão

daquele imposto, uma vez constatado no curso do procedimento fiscal que naquelas mercadorias teriam sido utilizados produtos importados, com alíquota zero, em desacordo àquele mandamento legal.

Não resignada, a empresa impugnou, tempestivamente, o lançamento.

Alega, de início, que na industrialização do produto sob encomenda utiliza 70% de insumos do encomendante e 30% de outros insumos, sendo, do total, 0,93% de celulose importada.

Consigna que o fisco “não se importou em precisar a quantidade de material importado no seu processo produtivo”, entendendo que “para quantificar a matéria tributável não poderia a autoridade lançadora ter ignorado que mais de 99% dos insumos utilizados na industrialização da encomenda faziam jus ao benefício da suspensão do IPI”. Conclui, nesse passo, que a desconsideração desse fato ensejaria o cancelamento do auto de infração por ofensa ao artigo 142 do CTN c/c art. 10 do Dec. 70.235/72. Em suma, entende que houve imprecisão na delimitação da matéria tributável, o que ensejaria sua nulidade por imprecisão na delimitação do quatum tributável.

Na seqüência, alega que o artigo do Regulamento do IPI (art. 41) que fundamenta a cobrança tributária “não encontra embasamento legal”, consignando que “a lei limita-se a afastar a regra da suspensão para as hipóteses em que o produto tiver destinação diversa da prevista em lei”. Assevera que “não há no texto legal disposição que ampare a desconsideração da regra da suspensão, com conseqüente exigência do imposto, em razão do descumprimento de requisito do artigo 42 do RPI”, arrematando que a exigência vergastada “carece de fundamento legal”, pelo que, argui, “deve ser integralmente cancelada”. Averba, ainda, que “no retorno do produto ao estabelecimento encomendante deveria ser atribuído tratamento tributário dispensado a cada mercadoria utilizada no processo”. Ou seja, espousa entendimento no sentido de que deve ser dado tratamento tributário diferenciado a cada um dos insumos. Nesse rumo, a celulose fornecida pelo encomendante e os produtos químicos e celulose adquiridos no mercado interno sairiam com suspensão do IPI, as aparas de papel estariam excluídas da incidência do IPI por serem NT e à celulose importada caberia a exigência conforme sua classificação fiscal, pelo que não caberia a exigência feita pelo Fisco sobre o produto final, pois acredita que “não há produto final a ser tributado, mas insumos que são remetidos ao estabelecimento do encomendante para continuidade do processo de industrialização”. Em verdade, quer a impugnante que a incidência do tributo recaia, tão somente, sobre a celulose importada.

Argumenta, também, que na hipótese de se admitir o afastamento da suspensão do IPI, o auto de infração seria nulo, “visto que incluiu na base de cálculo supostamente tributável pelo IPI os valores correspondentes à mão-de-obra empregada”, uma vez que no retorno dos insumos aplicados na industrialização agrega-se ao preço daqueles os valores correspondentes à mão de obra utilizada na industrialização. A seu juízo, deveria o agente fiscal ter segregado os valores correspondentes à mão de obra empregada à celulose

Traz à baila o princípio da seletividade, articulando que o “papel celubond” destina-se à fabricação de cadernos (a seu ver produto essencial, com alíquota zero), e uma vez afastada a suspensão, e tributada a operação, o IPI seria creditado, desta forma onerando-se uma mercadoria essencial, pelo que pede, “em obediência ao princípio da seletividade”, o cancelamento da autuação. Por fim, insurge-se contra a multa aplicada, acusando-a de confiscatória, o que afrontaria o art. 150, IV, da Constituição Federal.

É o relatório.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre julgou improcedente a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/POA n.º 10-28.772, de 30/10/2010 (fls. 274 e ss.), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 30/06/2005 a 29/02/2008

NULIDADE - Não há nulidade quando não comprovado vício material ou prejuízo à defesa. A industrialização por encomenda se caracteriza como industrialização e não como prestação de serviço, pelo que não há se falar em nulidade pelo fato de a fiscalização não ter apartado o valor da mão de obra, uma vez inclusa esta no preço da industrialização por encomenda e, por conseguinte, na base impositiva do IPI.

IPI - SAÍDA DE MERCADORIA INDUSTRIALIZADA SOB ENCOMENDA COM SUSPENSÃO DE IPI, NA QUAL HOUVE UTILIZAÇÃO DE INSUMO IMPORTADO PELA INDÚSTRIA EXECUTORA. SUSPENSÃO INDEVIDA.

A saída do produto industrializado por encomenda do estabelecimento executor daquela tem como uma das condições para a saída do produto para o estabelecimento encomendante com suspensão de IPI que o executor não utilize no fabrico do produto encomendado produtos de sua importação. Descabe ao agente fiscal, nessa hipótese, deixar de cobrar o IPI pelo não adimplemento da condição a que se vinculava a saída com suspensão de IPI, valorando o princípio da seletividade pela alegação de que assim tornaria mais caro o produto ao qual se destina a encomenda.

MULTA DE OFÍCIO - JUÍZO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A multa aplicada pelo Fisco decorre de previsão legal vigente e eficaz, descabendo ao agente fiscal perquerir se o percentual escolhido pelo legislador é exacerbado ou não. Para que se afira a alegada natureza confiscatória do percentual da multa aplicada é necessário que se adentre no mérito da constitucionalidade da mesma, competência esta que falece aos órgãos administrativos julgadores.

*Impugnação Improcedente**Crédito Tributário Mantido*

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 282/311, por meio do qual aduz, em síntese, depois de relatar os fatos, os mesmos argumentos já encartados em sua impugnação. Solicita, também, pelas razões que expôs, a realização de diligência.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

O lançamento constitui crédito decorrente do IPI que, segundo a fiscalização, seria devido no retorno ao encomendante de papel celubond (4802.61.99 da TIPI), que fora submetido, pela Recorrente, a uma industrialização por encomenda. O fundamento legal da autuação é o seguinte:

RIPI/2002:

Artigo 42- Poderão sair com suspensão do imposto:

VI - as MP, PI e ME destinados à industrialização, desde que os produtos industrializados devam ser 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 MP, PI e ME, em nova industrialização que dê origem a saída de produto tributado; (g.n.)

Em sua defesa, esta preliminarmente alega a nulidade do lançamento, em face do que qualificou de imprecisão na delimitação da matéria tributável, uma vez que a fiscalização não poderia ter ignorado que mais de 99% dos insumos utilizados na industrialização em tela fariam jus ao benefício da suspensão do IPI [afirma que, no processo produtivo de industrialização por encomenda, utiliza insumos importados na seguinte proporção: 70% de celulose fornecida pelo encomendante; 30% dividido entre aparas de papel (14,07%) e produtos químicos (5%) e celulose adquirida no mercado nacional (10%), assim como celulose importada (0,93%)].

No Termo de Encerramento da Ação Fiscal de fls. 192/197, a fiscalização deixou claro que estava utilizando como base de cálculo o valor total da operação (**a soma dos valores da mão-de-obra, das despesas adicionadas e dos referidos produtos industrializados pelo executor da encomenda**), bem como que o valor devido em cada período de apuração fora estimado após a dedução dos créditos do IPI, nos moldes do art. 164 do RIPI/02.

Ocorre que o art. 132 do mesmo RIPI/2002, ao estabelecer o valor tributável no caso de industrialização por encomenda, dispõe que, não sendo o caso de produtos usados, o valor dos insumos (MP, PI e ME) fornecidos pelo encomendante deve ser acrescido ao valor da operação, mas desde que este não os destine ao comércio, ao emprego, como matérias-primas ou produtos intermediários, em nova industrialização, ou ao emprego no acondicionamento de produtos tributados:

Art. 132. Nos casos de produtos industrializados por encomenda será acrescido, pelo industrializador, ao valor da operação definido no art. 131, salvo se se tratar de insumos usados, o valor das MP, PI e ME, fornecidos pelo encomendante, desde que este não destine os produtos industrializados (Lei nº 4.502, de 1964, art. 14, § 4º, Decreto-lei nº 1.593, de 1977, art. 27, e Lei nº 7.798, de 1989, art. 15):

I - a comércio;

II - a emprego, como matérias-primas ou produtos intermediários, em nova industrialização; ou

III - a emprego no acondicionamento de produtos tributados.

Parece-nos, portanto, que, nos termos em que a fiscalização referiu, no Termo de Encerramento da Ação Fiscal, o valor da base de cálculo do imposto lançado, no valor da operação estariam incluídos os insumos enviados pelo encomendante, o que só poderia ocorrer no caso em que não se verifica a hipótese prevista ao final do art. 132, *supra*.

Ante o exposto, voto por **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, a fim de que a unidade de origem certifique:

- a) Se no valor da operação está incluído o valor dos insumos (MP, PI e ME) enviados para industrialização por encomenda;
- b) Se houve aplicação de matéria-prima importada pela Recorrente em todas as operações de industrialização por encomenda;
- c) Se os encomendantes destinaram o produto recebido da Recorrente ao comércio, ao emprego, como matérias-primas ou produtos intermediários, em nova industrialização ou ao emprego no acondicionamento de produtos tributados.

Ao término do procedimento, deve a autoridade preparadora elaborar **Relatório Fiscal** sobre os fatos apurados na diligência, sendo-lhe oportunizado manifestar-se sobre a existência de outras informações e/ou observações que julgar pertinentes para esclarecer os fatos, **apresentando, inclusive, se for o caso, novos valores para o crédito, após a eliminação dos valores dos insumos (MP, PI e ME) enviados pelo encomendante.**

Processo nº 11080.008751/2008-11
Resolução nº **3202-000.306**

S3-C2T2
Fl. 349

Encerrada a instrução processual, a interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para julgamento. Saliente-se, entretanto, que a sua manifestação deve-se restringir ao resultado da diligência, não sendo cabível revolver questões de defesa já suscitadas quando do oferecimento do recurso voluntário.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza