



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

Processo nº 11080.010891/2008-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-004.192 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 31 de janeiro de 2018
Matéria IPI. Suspensão. Estabelecimento equiparado a industrial.
Recorrente PARKER HANNIFIN INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/07/2003 a 10/01/2006

IPI. SUSPENSÃO. SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL E EQUIPARADO A INDUSTRIAL. DISTINÇÃO.

O direito previsto no art. 5º da Lei nº 9.826/99 só foi estendido aos estabelecimentos equiparados a industrial com o advento do art. 4º da Lei nº 10.485/2002, a qual restringiu o direito aos estabelecimentos que fossem “empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda”.

PRINCÍPIO DO TRATAMENTO NACIONAL PREVISTO NO ACORDO GERAL SOBRE TARIFAS E COMÉRCIO (GATT) . O princípio do tratamento nacional, albergado pelo Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT), não determina tratamento isonômico para situações distintas, e este CARF não tem competência para ampliar tratamento suspensivo de tributo em prejuízo de disposição expressa de lei.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidas as Conselheiras Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora) e Semíramis de Oliveira Duro, que davam provimento ao recurso. Ficou designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Liziane Angelotti Meira.

(assinado digitalmente)

José Henrique Mauri - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora (voto vencido).

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Redatora designada (voto vencedor).

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (Relatora), Ari Vendramini, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e José Henrique Mauri (Presidente).

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório da decisão da DRJ, às fls. 101/104 dos autos:

Trata-se de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), formalizada no auto de infração de fls. 54/55, lavrado em 16/09/2008, totalizando o crédito tributário de R\$ 361.218,54.

Segundo a descrição dos fatos de fls. 56, houve falta de lançamento de IPI por ter o estabelecimento, em operações que o caracterizava como equiparado a industrial, promovido a saídas de produtos tributados, sem o devido destaque.

O contribuinte industrializou e comercializou, no período de julho de 2003 a dezembro de 2005, diversos produtos tributados pelo IPI, em especial componentes de máquinas agrícolas, tais como, válvulas, cilindros hidráulicos e bombas hidráulicas, produtos esses sujeitos às alíquotas positivas de IPI. Não houve constatação de irregularidades quanto às notas fiscais referentes a entradas de insumos que geraram o aproveitamento de crédito de IPI, razão pela qual a fiscalização opinou pela legitimidade dos créditos objeto de pedidos de ressarcimento/compensação que relaciona.

Quanto ao exame das notas fiscais referentes à saída de produtos, constatou a fiscalização que o contribuinte deu saída a boa parte de sua produção com a suspensão do IPI prevista no art. 4º da Lei nº 10.485/2002, que alterou o art. 5º da Lei nº 9.826/99. Porém, como a referida suspensão somente se aplica a estabelecimentos industriais, e não atinge as operações em que há a equiparação a estabelecimento industrial, foi lançado o imposto, e aplicada a multa de ofício de 75%.

Relata ainda que a escrita não foi reconstituída em virtude da inexistência de saldos credores de IPI, pois os créditos excedentes apurados pelo contribuinte foram todos utilizados em Declarações de Compensação.

Inconformado com a autuação, o contribuinte, por intermédio de seu representante legal, protocolizou impugnação de fls. 62/79, aduzindo em sua defesa, após relato dos fatos, as seguintes razões:

1. Os estabelecimentos equiparados a industrial estão sujeitos aos mesmos direitos e obrigações fiscais que os estabelecimentos industriais;

2. As disposições da legislação que versam sobre obrigações e direitos endereçados aos "estabelecimentos industriais", também se destinam aos estabelecimentos equiparados;

3. O Conselho de Contribuintes já se manifestou no sentido de estender o referido benefício aos estabelecimentos equiparados, conforme Acórdão nº 202-17.844;

4. A Lei nº 9.826/99 criou o benefício de suspensão do IPI na importação de alguns produtos específicos, bem como na saída desses mesmos produtos dos estabelecimentos industriais, deixando claro que o intuito principal era o de desonerar a aquisição de autopeças e, em última instância, a indústria automobilística;

5. O intuito acima foi reforçado com a edição da Lei nº 10.485/2002, trazendo para o âmbito do benefício em pauta as pessoas jurídicas controladas de pessoas jurídicas fabricante ou de suas controladoras que comercializem os produtos beneficiados, o que permitiu ampliar as hipótese de destinatários da norma;

6. A Lei nº 10.865/2004 eliminou a possibilidade de utilização do benefício em exame pela controlada, mas, por outro lado, facultou sua aplicação também ao estabelecimento equiparado a industrial especificado no parágrafo 5º do art. 17 da Medida Provisória nº 2.189-49/2001, cuja equiparação não se deu através do RIPI, mas sim de uma Medida Provisória;

7. O tratamento desigual realizado pela autoridades fiscais entre os produtos importados e os produtos nacionais ferem frontalmente as regras do Acordo Geral sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio — GATT;

8. Decadência da exigência dos créditos tributários compreendidos entre o primeiro decêndio de julho de 2003 e o primeiro decêndio de setembro de 2003.

Por fim, requer o cancelamento do auto de infração.

Ao analisar o caso, a DRJ entendeu por julgar procedente em parte a impugnação, determinando o cancelamento do imposto abrangido pelo período decadencial, conforme decisão que restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/07/2003 a 10/01/2006

SETOR AUTOMOTIVO. SUSPENSÃO. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL.

As hipóteses de suspensão do IPI previstas no art. 5º da Lei nº 9.826/99, com a redação dada pelo art. 4º da Lei nº 10.485/2002, não são aplicáveis a estabelecimento equiparado a industrial, salvo quando se tratar da hipótese de equiparação prevista no § 5º do art. 17 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.

DECADÊNCIA

Verificada a antecipação de pagamento, sob a forma de dedução parcial de débitos do IPI, mediante utilização de créditos admitidos, e expirado o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, decaindo a Fazenda Pública do direito de exigir eventuais diferenças, a título de IPI não recolhido.

O contribuinte foi intimado acerca desta decisão em 23/08/2011 (vide AR à fl. 318 dos autos) e, insatisfeito com o seu teor, interpôs, em 21/09/2011, Recurso Voluntário (fls. 320/362), através do qual requereu: (i) reforma da parcela desfavorável da decisão de primeira instância, para cancelar as exigências fiscais presentes no auto de infração, referentes à suspensão do IPI prevista na Lei n.º 9.826/99; ii) reconhecimento da extinção dos créditos tributários recolhidos antes da apresentação da impugnação, nos termos do artigo 156, I do CTN.

Os autos, então, vieram-se conclusos para fins de análise do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

É o breve relatório.

Voto Vencido

Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões:

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Consoante acima indicado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 320/362), através do qual requereu: (i) reforma da parcela desfavorável da decisão de primeira instância, para cancelar as exigências fiscais presentes no auto de infração, referentes à suspensão do IPI prevista na Lei n.º 9.826/99; ii) reconhecimento da extinção dos créditos tributários recolhidos antes da apresentação da impugnação, nos termos do artigo 156, I do CTN. Tais argumentos serão devidamente analisados a seguir.

1. Dos fundamentos do Recurso Voluntário

1.1 Da possibilidade de utilização da suspensão do IPI prevista na Lei n.º 9.826/99 na saída dos produtos auditados pela fiscalização

O recorrente informa em seu recurso que a controvérsia existente neste ponto reside na definição da amplitude do benefício concedido pela lei 9.826/99, no que se refere à suspensão do IPI prevista em seu artigo 5º.

Afirma que, segundo o entendimento da fiscalização, ratificado pelos julgadores de primeira instância, a utilização da suspensão do IPI pelo contribuinte foi indevida. No entanto, insurge-se o contribuinte contra este entendimento, afirmando que a questão em disputa versa sobre a extensão do benefício, no sentido de se ele “é restrito aos estabelecimentos industriais em virtude de sua atividade ou se também abrange os estabelecimentos industriais em virtude de sua atividade mas que em algumas operações específicas — no caso, importação — é equiparado a tanto por determinação legal”.

Argui o não enfrentamento de seus argumentos pelos julgadores que proferiram o acórdão recorrido, e traz novamente os fundamentos segundo os quais entende que ao caso concreto se aplica a suspensão do IPI, a seguir resumidos.

1.1.1 Da equivalência entre o estabelecimento industrial e o estabelecimento equiparado a industrial

Afirma que é estabelecimento equiparado ao industrial, e que tal condição foi reconhecida pela fiscalização e pelo órgão julgador federais, com fundamento no artigo 9º, inciso I, do Regulamento do IPI de 2002, que apresenta a seguinte redação:

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

1 - os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos."

Argumenta que a ficção da equiparação a estabelecimentos industriais foi criada pela lei 4.502/64, para incluir entre os contribuintes de IPI estabelecimentos cujas atividades, apesar de não serem de industrialização, apresentaram conveniência de serem

incluídas na arrecadação do referido imposto, por questão de equalização da carga tributária entre produtos nacionais e importados.

Nesse sentido, afirma que, tendo se tornado contribuinte do IPI em razão da equiparação legal aos estabelecimentos industriais, tornou-se, conforme a equidade inerente à equiparação, sujeito não só das mesmas obrigações fiscais, mas também dos mesmos direitos atribuídos aos estabelecimentos industriais.

Argumenta que a previsão do artigo 5º da lei 9.826/99, referente à “saída do estabelecimento industrial” não visa a excluir os estabelecimentos equiparados, mas a incluir todos os estabelecimentos industriais, sejam eles por natureza ou por equiparação, e que conclusão diversa representa restrição ilegal do benefício. Tratando-se de norma de suspensão de tributo, sujeita às mesmas regras gerais das normas de isenção, deve ser interpretada com vistas a atingir o resultado almejado pelo legislador, sem ampliar nem restringir seu resultado.

Ademais, apresenta entendimentos doutrinários para reforçar sua tese, e uma decisão do Conselho de Contribuintes, que corrobora seus argumentos de defesa.

1.1.2 Do benefício previsto pela Lei n.º 9.826/99

O recorrente argumenta que o benefício previsto no artigo 5º da lei 9.826/99 tem a finalidade de desonerar a indústria automobilística nacional. Afirma que tal benefício foi ampliado pela lei 10.485/2002, a qual deu, através de seu artigo 4º, nova redação à norma do referido artigo 5º. Assim, com a nova redação, o benefício passou a alcançar uma gama maior de produtos, como também deixou mais claro quem são os beneficiários da suspensão do IPI, confirmando a intenção do legislador de desonerar a cadeia de comercialização de autopeças.

Prossegue argumentando que em 2004 foi publicada a Lei 10.865, que também alterou o artigo 5º da lei 9.826/99 (com redação dada pela lei 10.485/2002). Tal alteração teria implicado na previsão expressa de extensão do benefício aos estabelecimentos equiparados ao industrial. Frisa que a redação dada pela nova lei não traz uma novidade, pois desde a edição da lei 9.826/99 já se abrangia, entre os beneficiários, os estabelecimentos equiparados. A lei de 2004 traria, em suma, um acréscimo ao artigo 9º do regulamento do IPI, que elenca os estabelecimentos considerados equiparados ao industrial.

Impugna o entendimento das autoridades julgadoras de que a IN SRF n.º 296/2003 prevê o não alcance da suspensão do IPI aos estabelecimentos equiparados, sob a alegação de que tal norma interpreta extensivamente o inciso III, do artigo 113 do Regulamento do IPI, o qual não faz qualquer distinção entre estabelecimentos industriais e equiparados, estando a instrução normativa, assim, restringindo ilegalmente a utilização do benefício por parte dos estabelecimentos equiparados, listados no RIPI.

Afirma que nenhuma das alterações pelas quais passou o artigo 5º da Lei 9.826/99 modificou o intuito de desonerar a indústria automotiva. Informa que é estabelecimento primordialmente industrial em todas as suas demais atividades, enquadrando-se na condição de equiparado apenas no tocante à atividade atacada pela fiscalização, qual seja, de importação de produtos acabados para revenda. Afirma que o entendimento das autoridades fiscais impossibilitam que as montadoras usufruam do benefício e que passem a arcar com a incidência do IPI, fato que não ocorreria se procedessem à importação das peças diretamente.

1.1.3 Da infração às regras do GATT

Afirma que, além de todo exposto, o tratamento desigual existente entre os produtos nacionais e os produtos objeto da fiscalização ferem as regras do Acordo Geral Sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio — GATT. O argumento é de que o GATT, inserido no Direito Pátrio pela lei 313 de 1948, prevê igualdade de tratamento tributário aos produtos oriundos dos países signatários.

O recorrente apresenta decisões administrativas fiscais para corroborar seu argumento. No entanto, tais decisões abordam casos que se enquadram na hipótese de importação de produtos oriundos de países em que há reciprocidade de tratamento quanto aos tributos internos, diversamente da hipótese em que o recorrente se declara prejudicado, que é a de estar sendo impedido pelas autoridades fiscais de importar “um produto acabado e o repassar a seus clientes com o mesmo benefício que teria se tivesse comprado e repassado o mesmo produto no mercado interno”.

Afirma, por fim, que se os produtos em pauta, caso adquiridos localmente, podem usufruir dos benefícios da lei 9.826/99, é imperativo aplicar-se o mesmo tratamento para os produtos importados, sob pena de afronta às regras do GATT.

Acerca da possibilidade de utilização do benefício de suspensão do IPI, a primeira instância administrativa consignou que o contribuinte não atua como estabelecimento industrial, mas como equiparado, e que a legislação trata da suspensão do IPI para saída de produtos de estabelecimentos industriais, não abrangendo os equiparados. Entendeu o órgão julgador, com base no artigo 113 do RIPI/2002, no artigo 23 da IN SRF 296/2003, e no § 5 do art. 17 da Medida Provisória 2.189-49, que a administração tributária expressamente excluiu das hipóteses de suspensão os produtos saídos de estabelecimentos equiparados a industriais, e que não cabe ao julgador de 1ª instância administrativa questionar o entendimento da SRF, nos termos do artigo 7º da Portaria MF n.º 341, de 12/07/2011.

A primeira instância julgadora afirma, ainda, que não faz sentido a argumentação do contribuinte de que a lei 10.865/2004 teria incluído expressamente nas hipóteses de suspensão do IPI os produtos saídos de estabelecimento equiparado pois, segundo seus próprios argumentos, a lei já estendia o benefício a todos os estabelecimentos equiparados. A inclusão operada pela lei não teria, então, qualquer necessidade.

Conclui a decisão de primeira instância que os estabelecimentos, industriais ou equiparados, quando importam produtos e a eles dão saída sem efetuar qualquer operação industrial, equiparam-se a estabelecimento industrial na operação de saída. Contudo, não há previsão legal, para essas operações, para saída de produtos tributados com suspensão do IPI, razão porque entendeu procedente a exigência.

1.2 Reconhecimento da extinção dos créditos tributários recolhidos

O recorrente traz em suas razões recursais, ainda, questão não tratada em sua impugnação. Alega que teria havido erro na decisão de primeira instância, visto que não teria sido homologado o reconhecimento e recolhimento, por parte do contribuinte, de parcela do crédito exigido no auto de infração que gerou o presente processo. Aduz que, em sua impugnação, já havia reconhecido parte do crédito exigido, bem como comprovado seu recolhimento, através do Doc. 02 anexo àquela peça defensiva.

Afirma que, não obstante o reconhecimento e recolhimento procedidos, as autoridades julgadoras de primeira instância não se manifestaram a respeito, e, além disso, os valores pagos continuam constando do demonstrativo de débito relativo a este processo administrativo.

Pede, por fim, o reconhecimento da extinção da referida parcela de crédito tributário recolhido.

2. Da análise do caso

Como é cediço, o CARF possui inúmeras decisões em que o cerne da contenda é identificar se o estabelecimento equiparado a industrial pode usufruir da suspensão disposta no art. 5º da Lei nº 9.826/99. Ou seja, em muitos casos, a discussão gira em torno da extensão do benefício aos equiparados a industrial.

E, conforme já tive a oportunidade de me manifestar anteriormente em decisões deste Conselho, ainda que ciente que este entendimento atualmente costuma ser vencido na maior parte das Turmas de Julgamento e na Câmara Superior desta 3ª Seção, entendo que a suspensão art. 5º da Lei nº 9.826/99 também deva ser aplicada ao estabelecimento equiparado a industrial.

Acontece que, face à sua particularidade, a análise da presente contenda não se restringe a tal discussão, demandando a sua apreciação sob um viés distinto. Repise-se que o contribuinte insurgiu-se contra a decisão da DRJ ressaltando que a questão em disputa versa sobre a extensão do benefício, no sentido de se ele “é restrito aos estabelecimentos industriais em virtude de sua atividade ou se também abrange os estabelecimentos industriais em virtude de sua atividade mas que em algumas operações específicas — no caso, importação — é equiparado a tanto por determinação legal”.

Para que seja devidamente caracterizada a situação dos autos, transcreve-se novamente passagem do relatório da DRJ que bem resumiu o caso aqui analisado:

Segundo a descrição dos fatos de fls. 56, houve falta de lançamento de IPI por ter o estabelecimento, em operações que o caracterizava como equiparado a industrial, promovido a saídas de produtos tributados, sem o devido destaque.

O contribuinte industrializou e comercializou, no período de julho de 2003 a dezembro de 2005, diversos produtos tributados pelo IPI, em especial componentes de máquinas agrícolas, tais como, válvulas, cilindros hidráulicos e bombas hidráulicas, produtos esses sujeitos às alíquotas positivas de IPI. Não houve constatação de irregularidades quanto às notas fiscais referentes a entradas de insumos que geraram o aproveitamento de crédito de IPI, razão pela qual a fiscalização opinou pela legitimidade dos créditos objeto de pedidos de ressarcimento/compensação que relaciona.

Quanto ao exame das notas fiscais referentes à saída de produtos, constatou a fiscalização que o contribuinte deu saída a boa parte de sua produção com a suspensão do IPI prevista no art. 4º da Lei nº 10.485/2002, que alterou o art. 5º da Lei nº 9.826/99. Porém, como a referida suspensão somente se aplica a estabelecimentos industriais, e não atinge as operações em que há a equiparação a estabelecimento industrial, foi lançado o imposto, e aplicada a multa de ofício de 75%.

Extrai-se da transcrição, acima, portanto, ser incontroverso que a Recorrente é estabelecimento industrial, tendo a própria fiscalização reconhecido que, no período autuado (10/07/2003 a 10/01/2006), industrializou e comercializou diversos produtos tributados pelo IPI. Tal reconhecimento também constou da decisão da DRJ.

O que está em discussão, portanto, não é se a empresa é ou não estabelecimento industrial, mas sim se, em relação às operações que realizou na qualidade de equiparado a industrial, possuiria direito à suspensão do IPI prevista no art. 5º da Lei nº 9.826/99, *in verbis*:

Art. 5º Os componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 84.32, 84.33, 87.01 a 87.06 e 87.11, da TIPI, sairão com suspensão do IPI do estabelecimento industrial. (Redação dada pela Lei nº 10.485, de 2002)

§ 1º Os componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças, referidos no caput, de origem estrangeira, serão desembaraçados com suspensão do IPI quando importados diretamente por estabelecimento industrial. (Redação dada pela Lei nº 10.485, de 2002)

§ 2º A suspensão de que trata este artigo é condicionada a que o produto, inclusive importado, seja destinado a emprego, pelo estabelecimento industrial adquirente: (Redação dada pela Lei nº 10.485, de 2002) I na produção de componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes ou peças dos produtos autopropulsados; (Incluído pela Lei nº 10.485, de 2002)

II na montagem dos produtos autopropulsados classificados nas posições 84.29, 84.32, 84.33, 87.01, 87.02, 87.03, 87.05, 87.06 e 87.11, e nos códigos 8704.10.00, 8704.2 e 8704.3, da TIPI. (Incluído pela Lei nº 10.485, de 2002)

§ 3º A suspensão do imposto não impede a manutenção e a utilização dos créditos do IPI pelo respectivo estabelecimento industrial. (Redação dada pela Lei nº 10.485, de 2002)

§ 4º Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no caput deverá constar a expressão 'Saída com suspensão do IPI com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas. (Incluído pela Lei nº 10.485, de 2002)

§ 5º Na hipótese de destinação dos produtos adquiridos ou importados com suspensão do IPI, distinta da prevista no § 2º deste artigo, a saída dos mesmos do estabelecimento industrial adquirente ou importador dar-se-á com a incidência do imposto. (Incluído pela Lei nº 10.485, de 2002)

§ 6º O disposto neste artigo aplica-se, também, ao estabelecimento equiparado a industrial, de que trata o § 5o do art. 17 da Medida Provisória no 2.189-49, de 23 de agosto de 2001. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Ao analisar o caso, assim concluiu a DRJ:

As hipóteses de suspensão do IPI previstas no art. 5º da Lei nº 9.826/99, com a redação dada pelo art. 4º da Lei nº 10.485/2002, não são aplicáveis a estabelecimento equiparado a industrial, salvo quando se tratar da hipótese de equiparação prevista no § 5º do art. 17 da Medida Provisória nº 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.

Ou seja, entendeu a DRJ que as hipóteses de suspensão do IPI previstas no referido art. 5º não são aplicáveis a estabelecimento equiparado a industrial. Ainda que ciente que o Recorrente realiza atividades industriais, concluiu a DRJ que este não faria jus ao benefício da suspensão. É o que se infere da seguinte passagem do voto do Relator, proferido na decisão recorrida:

Trata-se de auto de infração referente a saídas de produtos tributados sem o lançamento do imposto, em razão da utilização indevida da suspensão prevista no art. 40 da Lei nº 10.485/2002, que alterou o art. 50 da Lei nº 9.826/99, e no art. 113, inciso III, do RIPI/2002. A referida suspensão somente se aplica a estabelecimentos industriais, enquanto a autuada, nessas operações, caracterizava-se como estabelecimento equiparado a industrial, pois importava e revendia os produtos no mercado interno.

O impugnante sustenta que os estabelecimentos equiparados a industriais têm os mesmos direitos e obrigações que os estabelecimentos industriais, e que o tratamento desigual entre os produtos nacionais e os importados desrespeita o GATT.

Inicialmente, deve-se ressaltar que não há discordância em relação à natureza das operações. O contribuinte dá saída de produtos adquiridos de terceiros, em geral de origem estrangeira, conforme relação de fls. 25/45, sem passar por qualquer processo de industrialização, atuando nessas operações, como um estabelecimento equiparado a industrial.

(...).

Como se pode notar, os comandos legais estabelecem a hipótese de suspensão do imposto para o caso de saídas de produtos de estabelecimentos industriais, não incluindo no rol, os estabelecimentos equiparados.

(...).

Concluindo-se, o estabelecimento, mesmo que industrial, quando importa produtos de procedência estrangeira e dá saída a esses mesmos produtos sem efetuar qualquer operação de industrialização, equipara-se, na operação de saída, a estabelecimento industrial.

No entanto, não há previsão legal, nessas operações, para a saída de produtos tributados com suspensão do IPI, razão pela qual é procedente a exigência do IPI.

Não resta dúvidas, portanto, que a DRJ considerou a particularidade do caso concreto, embora tenha, pela sua interpretação da legislação aplicável, concluído em desfavor dos interesses do contribuinte. Cabe-se, portanto, analisar o acerto desta decisão proferida pela DRJ.

Afinal de contas, é a qualidade do contribuinte (estabelecimento industrial ou estabelecimento equiparado a industrial) que deve influenciar este julgamento, ou a qualidade das operações por ele realizadas (se na qualidade de industrial ou equiparado a industrial)?

Entendo que esta questão foi muito bem analisada pela Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz em seu voto vencedor apresentado no Acórdão n. 3402-004.295, de 25 de julho de 2017, através do qual aquele Colegiado entendeu, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário do contribuinte. Transcrevo, então, o conteúdo de parte do referido voto, a qual adoto como razões de decidir:

Contudo, o legislador ordinário entendeu por bem, dentre tantas outras benesses concedidas à *indústria* automotiva no contexto das importações (e.g. alíquota menos onerosa de PIS/COFINS-importação para nacionalização de peças por *montadoras*, de acordo com a Lei 10.485/2002; ou redução da alíquota do II para importação de peças importadas por *montadoras*, conforme a Lei n. 10.182/2001) criar hipótese de suspensão do IPI para este segmento da economia.

Tal desoneração tributária foi positivada pelo artigo 29 da Lei n. 10.637/2002, cuja redação vigente à época dos fatos geradores abarcados por esse processo é a seguinte:

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 Ex01 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)

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, também, às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando adquiridos por:

I estabelecimentos industriais fabricantes, preponderantemente, de:

a) componentes, chassis, carroçarias, partes e peças dos produtos a que se refere o art. 1º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002;

b) partes e peças destinadas a estabelecimento industrial fabricante de produto classificado no Capítulo 88 da Tipi;

c) bens de que trata o § 1ºC do art. 4º da Lei no 8.248, de 23 de outubro de 1991, que gozem do benefício referido no caput do mencionado artigo; (Incluído pela Lei nº 11.908, de 2009).

II pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras.

§ 2º O disposto no caput e no inciso I do § 1º aplica-se ao estabelecimento industrial cuja receita bruta decorrente dos produtos ali referidos, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 60% (sessenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.

§ 3º Para fins do disposto no inciso II do § 1º, considera-se pessoa jurídica preponderantemente exportadora aquela cuja receita bruta decorrente de exportação para o exterior, no ano-calendário imediatamente anterior ao da aquisição, houver sido superior a 80% (oitenta por cento) de sua receita bruta total no mesmo período.

§ 4º As matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, importados diretamente por estabelecimento de que tratam o caput e o § 1º serão desembaraçados com suspensão do IPI.

§ 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.

Pela literalidade do *caput*, §1º, inciso I e §4º do citado dispositivo legal, depreendemos que são três os requisitos para que o importador possa se valer da suspensão do IPI, quais sejam: *i)* ser estabelecimento industrial; *ii)* que dê saída à MP, PI ou ME; *iii)* para estabelecimentos fabricantes dos produtos mencionados no dispositivo.

É na interpretação do primeiro desses itens que reside o equívoco da Fiscalização, ratificado pelo Acórdão recorrido. Vejamos.

A infração apontada pela Fiscalização, de falta de destaque do IPI nas saídas dos produtos importados (Transponder, matéria prima para a linha de produção dos clientes TRW Automotive e Valeo Sistemas Automotivos da Recorrente, conforme fls 483 do TVF) teve como pressuposto que: “com base nas informações obtidas da impugnante, a fiscalização concluiu que não era realizada nenhuma operação industrial”. Foi esse também o argumento utilizado pela decisão da DRJ e pelo ilustre Relator para manter o auto de infração incólume.

Entretanto, tal pressuposto da inexistência de industrialização, além de confirmado pela Recorrente em suas razões ao CARF (não sendo então objeto de controvérsia e, por conseguinte, do contencioso administrativo) é indiferente para o direito pleiteado, qual seja, das saídas do IPI com a suspensão prevista pelo artigo 29 da Lei n. 10.637.

Com efeito, o critério utilizado pela Lei n. 10.637/2002 para o direito à suspensão do IPI é subjetivo (quanto ao estabelecimento industrial importador, a montadora de veículos, vale dizer, na pessoa vendedora) e não objetivo (quanto à operação de industrialização realizada).

Repisemos os dizeres do artigo 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 (...), sairão do estabelecimento industrial com suspensão do referido imposto. (...) O disposto neste artigo aplica-se, também, às saídas de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando adquiridos por estabelecimentos industriais fabricantes.”

Ou seja, é inequívoco que a Lei não fala, em nenhum instante, da necessidade de haver industrialização dos produtos para que exista o direito à suspensão do IPI. E nem faria sentido o fazer, porque o que se quer é simplesmente desonerar as importações efetuadas pela indústria automotiva, assim como feito para outros tributos federais (II e PIS/COFINSimportação), conforme destacado alhures.

A alíquota mais baixa de PIS/COFINS-importação estabelecida pela Lei 10.485/2002 para a nacionalização de peças se aplica às vendas efetuadas por “pessoas jurídicas fabricantes e os importadores” (artigo 3º), pouco importando

existir ou não a efetiva industrialização. Igualmente a redução da alíquota do II para a importação de peças por *montadoras*, trazida pela Lei n. 10.182/2001, concede o benefício fiscal para indústria automotiva tendo como exclusivo critério o importador ser uma montadora de veículos, mesmo que atuando no mercado de reposição (artigo 5º, §1º, inciso X). Tal fato, inclusive, levou outros contribuintes, que realizam importações nas mesmas condições porém sem ostentar a qualidade de montadoras de veículos, a contestar a constitucionalidade da norma perante o Poder Judiciário (RE 405.579), 4 alegando ofensa ao princípio da isonomia. Afinal, a operação de importar peças de veículos é a mesma e as montadoras também atuam como revendedora das peças no mercado nacional, todavia a lei só concedeu o benefício às montadoras, e não aos demais importadores.

Disto o que se percebe é que há um movimento da legislação federal no sentido de desonerar as importações efetuadas pela indústria automotiva, simplesmente pelo o fato de serem montadoras de veículos (critério subjetivo, como já citado), e não de efetivamente utilizarem as peças na industrialização tão logo entrem em território nacional (critério objetivo).

Em nenhuma dessas situações de desoneração das importações (PIS/COFINSimportação e II) realizadas por montadoras adveio o problema enfrentado nesses autos, que só surgiu pelo fato de a legislação do IPI apresentar a conceituação de *estabelecimento produtor* como "todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto" (artigo 3º da Lei n. 4.502/1964), o que levou a Autoridade Fiscal a abraçar o entendimento exposto no lançamento tributário.

Entretanto, como já se pode constatar, seja pela literalidade do texto normativo, seja pela leitura teleológica do artigo 29 da Lei n. 10.637/2002, tal interpretação não tem respaldo jurídico.

(...) Assim, pela literalidade do *caput*, do §1º, inciso I e do §4º do citado dispositivo legal, os três os requisitos para o gozo da suspensão do IPI foram cumpridos no presente caso, haja vista que (i) a Recorrente é estabelecimento industrial (em sua essência, constituição social, e não quanto àquela específica operação), (ii) que deu saída a matéria prima (transponder) (iii) para estabelecimentos fabricantes dos produtos descritos pela lei (TRW Automotive e Valeo Sistemas Automotivos).

Corroborando tal conclusão, é importante notar que caso o intuito da regra fosse desonerar as importações com base em outro critério, delimitando com precisão as atividades a serem exercidas sobre o produto como requisito para a suspensão do imposto, assim o teria dito o artigo 29 da Lei n. 10.637/2002, como em tantas outras oportunidades fez a legislação do IPI.

Efetivamente, o RIPI/2002, então vigente, era cauteloso ao definir o que é "estabelecimento industrial", sendo que toda a sua disciplina toma esse conceito como premissa. Ademais, na Seção II de seu Capítulo II encontram-se as hipóteses de suspensão do IPI, dentre as quais visualizamos dois critérios de concessão do benefício fiscal: critérios subjetivos ou objetivos.

No caso do artigo 29, o critério foi subjetivo, e assim deve ser cumprido pelos contribuintes.

Repito que foi essa a vontade do legislador ao positivar o artigo 29 da Lei n. 10.637/2002: mais uma vez desonerar as importações da indústria automotiva (realizadas por qualquer 'estabelecimento industrial'), da qual a Recorrente faz parte.

(...).

Diante de tudo quanto exposto, entendo que a Recorrente cumpriu os requisitos legais para usufruir da suspensão do IPI, devendo ser cancelada a autuação fiscal sobre esse ponto.

Sobre a transcrição acima, é válido destacar que, naqueles autos, "*a fiscalização concluiu que não era realizada nenhuma operação industrial*". E foi justamente esse o argumento utilizado pela decisão da DRJ para manter o auto de infração incólume.

Na presente demanda, diversamente, a própria fiscalização reconheceu desde a lavratura do auto de infração que a empresa realiza atividades industriais. A autuação se deu exclusivamente em razão de que aquelas operações específicas haviam sido realizadas na qualidade de equiparado a industrial. Tal entendimento, contudo, conforme razões acima apontadas, não merece acolhida, visto que o que define o direito ou não ao usufruto do benefício em questão é o enquadramento do contribuinte como estabelecimento industrial ou não, e não se este praticou determinada operação nesta qualidade.

Note-se que o art. 5º da Lei nº 9.826/99 fala em saída "do estabelecimento industrial". E, conforme acima esclarecido, resta incontroverso nos presentes autos que a Recorrente é estabelecimento industrial, devendo essa caracterização ser considerada em razão da sua essência, e não quanto àquelas específicas operações objeto de autuação. A norma indicou um critério subjetivo para fins de usufruto do benefício e, pela sua própria interpretação literal, não poderia a fiscalização deixar de conceder o benefício da suspensão àquelas empresas que se enquadram em tal critério.

Entendo, portanto, que deverá ser dado provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no presente caso, para fins de cancelar integralmente o auto de infração combatido, visto que o Recorrente fazia jus à suspensão do IPI prevista no art. 5º da Lei nº 9.826/99.

Por fim, quanto ao requerimento do contribuinte no sentido de que sejam excluídos do auto de infração os valores já quitados em razão do reconhecimento da sua procedência realizado pelo próprio contribuinte, entendo que a análise de tal demanda resta prejudicada em razão do cancelamento integral do auto de infração combatido.

Não sendo este o entendimento dos demais Conselheiros desta Turma, ressalto que deverá ser analisado o pedido subsidiário do contribuinte no sentido de que sejam excluídos do auto de infração os valores já quitados em razão do reconhecimento da sua procedência realizado pelo próprio contribuinte e comprovante anexado à sua impugnação.

3. Da conclusão

Diante do acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no presente caso, para fins de cancelar o auto de infração combatido em sua integralidade.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Eduarda Alencar Câmara Simões - Relatora

Voto Vencedor

Conselheira Liziane Angelotti Meira, redatora designada:

Apresento, nas linhas seguintes, os motivos pelos quais o Colegiado decidiu por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário.

Admite-se a fungibilidade da causa de suspensão do IPI, do artigo 29, § 1º, inciso I, alínea "a", da Lei nº 10.637/2002, para o artigo 5º, da Lei nº 9.826/1999; e que a referida lei impõe duas condições para fruição do benefício da suspensão do IPI:

- (i) que a saída dos produtos seja feita por um estabelecimento industrial; e
- (ii) que os insumos sejam empregados pelo estabelecimento industrial adquirente.

Dessa forma, a controvérsia principal cinge-se ao entendimento de que a Recorrente não seria um estabelecimento industrial e, sendo equiparada a industrial, não faria jus ao benefício. A Recorrente alega ser um estabelecimento industrial para os fins jurídico-tributários, não havendo restrição à aplicação da suspensão aos estabelecimentos industriais por equiparação legal; passando a analisar o sentido jurídico do termo “equiparação”; além da ilegalidade da IN RFB nº 296, de 2003; defende também que essa diferenciação infringe o princípio do tratamento nacional constante do Acordo Geral sobre Tarifas e Comércio (GATT).

Nesse contexto, segue-se a mesma linha decisória adotada, por unanimidade, no precedente do Acórdão nº 3102-00.906, de 04/02/2011, cuja ementa abaixo transcreve-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2004 a 30/06/2008

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. REGIME SUSPENSIVO. SETOR AUTOMOTIVO. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. APLICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

A suspensão do Imposto sobre Produtos Industrializados na saída de mercadorias do estabelecimento, prevista no art. 5º da Lei nº 9.826/99, com a redação dada pelo art. 4º da Lei nº 10.485/2002, não é aplicável aos estabelecimentos equiparados a industrial, salvo quando se tratar da hipótese de equiparação prevista no § 5º do art. 17 da Medida Provisória nº 2.18949, de 23 de agosto de 2001.

Nas palavras do Relator Conselheiro Ricardo Paulo Rosa:

A despeito disso, não restam dúvidas de que o texto normativo apenas autoriza os estabelecimentos industriais a darem saída com suspensão do Imposto.

As alegações contidas no recurso voluntário não podem conduzir à conclusão sugerida pela empresa, pois, se fosse a intenção do legislador estender o benefício às equiparadas a industrial, é claro que o teria feito expressamente.

A questão encontra manifestações da Câmara Superior de Recursos Fiscais CSRF, v.g., os Acórdãos nº 02-03.810, e 02-03.816, de 12/02/09; Acórdão nº 9303-001.167, de 28/09/10; e 3401-004.008, de 28/07/17; predominando a jurisprudência no sentido de que o direito previsto no art. 5º, da Lei nº 9.826/99, só foi estendido à filial equiparada a industrial com o advento do art. 4º, da Lei nº 10.485/02.

Note-se que os precedentes citados no parágrafo anterior, com exceção do Acórdão nº 3401-004.008, referem-se a períodos anteriores às alterações legislativas, promovidas pela Lei nº 10.485/02, que alterou o art. 5º, da Lei nº 9.826/99, estendendo indiscriminadamente o benefício aos estabelecimentos equiparados a industrial, no período de 03/07/2002 à 30/04/2004, quando foi restringido, pela Lei nº 10.865/04, confirmando-se o entendimento predominante na jurisprudência do CARF da necessidade de que o legislador estenda expressamente o benefício às equiparadas a industrial.

Não se trata de restrição administrativa à aplicação da suspensão aos estabelecimentos industriais por equiparação legal; ao contrário, trata-se de falta de base legal expressa para suspensão nos casos de estabelecimento equiparado a industrial para fins jurídico-tributários. Ademais, há expressa restrição legal aos equiparados, admitindo-se a suspensão somente para empresa comercial atacadista adquirente dos produtos classificados nas posições 8701 a 8705 da TIPI, resultantes da industrialização por encomenda por conta e ordem de pessoa jurídica domiciliada no exterior, na hipótese de equiparação prevista no § 5º, do art. 17, da MP nº 2.189-49/2001.

Não é possível dar-se a amplitude pretendida ao sentido jurídico do termo “equiparação”, nas palavras do Redator Conselheiro Antonio Carlos Atulim, no precedente do Acórdão nº 02-03.810, de 12/02/09:

A questão pode ser resolvida a partir da leitura do art. 4º da Lei nº 4.502/64.

A equiparação prevista no referido dispositivo legal, não é para "todos os efeitos legais", mas apenas e tão somente para os "efeitos desta lei.

Isto significa que os estabelecimentos enumerados no art. 42 da Lei nº 4.502/64 são estabelecimentos industriais para todos os efeitos da Lei nº 4.502/64, estando, portanto, sujeitos a todos os ônus e bônus de um contribuinte do IPI. Entretanto, isto não impede que leis futuras criem regimes ou benefícios específicos para o industrial e equiparados, ou para alguns equiparados em detrimento de outros, conforme seja o desígnio que o legislador pretenda atingir.

Quanto às alegações de que a IN SRF nº 296/2003 estaria restringindo ilegalmente a utilização do benefício por parte dos estabelecimentos equiparados, listados no RIPI, não merecem prosperar. Não há de se arguir ilegalidade, visto que a citada norma complementar, simplesmente teve sua redação ajustada, pela IN SRF nº 429, de 2004, reproduzindo as restrições às hipóteses de suspensão do imposto promovidas pela Lei nº 10.865/04.

Cumprir ter presente que tratamos de normas de exceção aos regimes comuns das saídas com incidência, devendo-se buscar a finalidade da lei, dentre as balizas da literalidade, do art. 111, do CTN.

A Recorrente alega ainda que o tratamento desigual existente entre os produtos nacionais e os produtos objeto da fiscalização feriria as regras do Acordo Geral Sobre Tarifas Aduaneiras e Comércio (GATT). O argumento é de que o GATT prevê igualdade de tratamento tributário aos produtos oriundos dos países signatários em relação aos produtos brasileiros.

Essa questão pode ser analisada em dois prismas. Primeiro, o referido acordo não exige a aplicação do tratamento nacional a situações distintas. O regime de suspensão do

IPI é voltado à cadeia produtiva; a contribuinte do IPI por equiparação não exerce atividades industriais. Estender o regime como pleiteia a Recorrente seria estabelecer uma nova hipótese, com comprometimento do propósito do regime e também do controle fiscal. De outro, ainda que a Recorrente se encontrasse em situação de igualdade, o que, ressalte-se, não é o caso, este CARF não poderia afastar as disposições restritivas constantes expressamente da Lei.

Por fim, quanto ao requerimento do contribuinte no sentido de que sejam excluídos do auto de infração os valores já quitados em razão do reconhecimento da sua procedência, considerando que não há mais lide quanto a tal ponto, entendo que não há o que ser deliberado nesta fase processual de conhecimento. O montante em questão é devido, já tendo sido quitado pelo contribuinte. Determino, contudo, que a unidade de origem, quando da execução do presente julgado, proceda à exclusão dos valores cuja comprovação de pagamento fora anexada aos autos.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Redatora designada.