



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

Processo n° 11080.735931/2012-48
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3202-001.385 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de novembro de 2014
Matéria IPI.MULTA
Recorrente COMPANHIA ZAFFARI COMÉRCIO E INDÚSTRIA
Recorrida FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2011

IMPORTAÇÃO. EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. SAÍDA DOS PRODUTOS. INCIDÊNCIA DO IPI.

A empresa que importar produtos tributados é equiparada a industrial e é contribuinte do IPI, devendo destacar o imposto na saída dos produtos do estabelecimento, independentemente de ter havido ou não qualquer processo de industrialização.

Recurso de ofício negado.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário; vencidos os Conselheiros Gilberto de Castro Moreira Junior e Thiago Moura de Albuquerque Alves. Ausente o Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda.

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 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 períodos de apuração compreendidos nos anos de 2008 a 2011, no valor de R\$ 6.758.606,46, incluídos multas de ofício proporcional e isolada e juros de mora.

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

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a empresa acima identificada, no valor total de R\$ 6.758.606,46 (incluídos nesse valor o principal, multa proporcional, juros de mora e multa isolada). Segundo Relatório de Ação Fiscal de fls. 4737/4763 a empresa tem por objeto a exploração do ramo de supermercados, revendendo mercadorias de importação direta, tendo declarado, conforme documento e fl. 08, não ser contribuinte do IPI.

2. Ocorre que, segundo entende a fiscalização, por dar saída a produtos de importação direta, a empresa é contribuinte do imposto por equiparação, tendo sido efetuado o lançamento de ofício do IPI não destacado nas saídas dos produtos, 3. Nos casos de transferências para os estabelecimentos da mesma empresa, a fiscalização informa haver utilizado o valor tributável mínimo, conforme inciso I do § único do artigo 196 de RIPI/2010 para fatos geradores a partir de junho/2010 e inciso I do § único do artigo 137 do RIPI/2002 nos demais fatos geradores. Acrescenta: “Sendo assim o valor tributável mínimo é o valor que serviu de base ao Imposto de Importação, acrescido desse tributo e demais elementos componentes do custo do produto, inclusive a margem de lucro normal.”.

4. Para o cálculo do imposto devido foram concedidos os créditos das notas fiscais de entrada não escrituradas e, diante das diferentes classificações utilizadas para produtos iguais pela importadora, foram classificados os itens conforme tabelas constantes do relatório.

5. Cientificada em 11.03.2013, a interessada apresentou, tempestivamente, em 27.03.2013, impugnação (fls. 4767/4778) na qual apresenta as seguintes alegações, abaixo sintetizadas:

a) “Como já referido, os produtos importados pela Impetrante não sofrem qualquer tipo de processo de industrialização no seu estabelecimento, já se encontrando MONTADOS E EMBALADOS. Assim, conforme a melhor interpretação do Código Tributário Nacional CTN, a Impugnante está sujeita apenas ao recolhimento do IPI quando do desembaraço aduaneiro, na qualidade de importadora.”;

b) “Note-se que a Lei Complementar de Normas Gerais (CTN), em momento algum definiu a cumulação dos fatos geradores, muito menos identificou um sujeito passivo que integre a relação duas vezes, como se fosse ora um ‘tipo de contribuinte’, ora outro. Em outras palavras, e em homenagem ao sistema como será demonstrado a seguir, não há como um contribuinte, em determinado momento recolher o IPI como importador, e, em outro, como se fosse indústria (o chamado ‘equiparado a indústria’).”;

c) “Apenas para que fique claro, o importador não é “equiparado a indústria”; o “importador” é o importador. Equiparado a indústria é aquele estabelecimento que adquire matéria prima, material de embalagem e produto intermediário, arca com o ônus do IPI nestes produtos, e manda industrializar fora de seu estabelecimento a chamada industrialização por encomenda.”;

d) “Qualquer conclusão diferentemente do antes anotado, como tem sugerido a Autoridade Fiscal, não bastasse a ausência de previsão expressa no CTN, termina por violar a igualdade como relação entre os contribuintes nacionais a indústria, e os que importam produtos estrangeiros os importadores.

Quando a Impugnante compra no mercado nacional, ela compra da fábrica com IPI. Neste caso, o IPI é calculado sobre o preço fábrica; o preço de aquisição da mercadoria nunca sobre o seu preço de revenda, para o consumidor.

Quando a Impugnante importa, ou seja, compra no mercado internacional, ela compra sem IPI, mas ao desembaraçar, recolhe o IPI, sobre o valor da importação em outras palavras, ela arca com o IPI da mesma forma, ou seja, igualmente sobre o preço de aquisição da mercadoria.”

e) “Logo, é legal e constitucional que o IPI incida, tanto sobre o produto industrializado nacional, quanto sobre o produto industrializado estrangeiro. O problema, todavia, é que a Autoridade Fiscal pretende que o IPI incida de uma forma sobre o produto nacional, e de outra sobre o estrangeiro. E esta exigência diferente é que termina por violar, por exemplo, as regras mundiais de comércio fixadas pela OMC, entidade que tem como um dos pilares a igualdade de tratamento tributário com exceção do Imposto de Importação entre mercadorias nacionais e importadas.”;

f) “E não se diga, grifa-se, que a regra da não cumulatividade existe exatamente para que situações como esta tenham um caráter de legalidade. Nenhum outro Imposto presente no nosso sistema incide duas vezes sobre o mesmo contribuinte como aqui pretende a Autoridade; (...)”;

g) “Pois tudo isso nos leva a duas conclusões: a primeira, de que não há, nem na Constituição, nem no CTN, uma regra que autorize a incidência do mesmo imposto (IPI, que não é sobre a circulação de mercadorias, como o ICMS) duas vezes. A

segunda, de que a forma de agir da Autoridade Fiscal, exigindo a incidência em duplicidade, viola o art. 153, IV, bem como o princípio da igualdade previsto no art. 5º, ambos da CF/88, normas cuja eficácia não pode ser negada pela Autoridade Administrativa apta ao julgamento da presente impugnação.”;

h) “A impossibilidade de cumulação de multas em face de uma única infração (lançada) é questão que também não é nova no cenário tributário. No caso, portanto, em caráter subsidiário, em não sendo anulado integralmente o lançamento, deve ser cancelada uma das multas aplicadas, ou readequada uma delas em razão dos períodos lançados, para que ambas não sejam exigidas cumuladamente.”;

i) “(...) a legislação utilizada para o lançamento da multa prevê apenas a aplicação de uma penalidade: multa de 75% calculada sobre o valor que deixou de ser lançado ou sobre o valor que deixou de ser recolhido. Ou seja, o artigo utilizado como base para o lançamento sequer prevê a cominação de duas multas; a regra traz alternativas: ou é sobre um valor (não lançado), ou é sobre outro (o valor não recolhido).”;

j) “Em segundo lugar, a ausência de lançamento na escrita fiscal dever instrumental/acessório decorre do próprio não recolhimento do Imposto. Logo, a infração é apenas uma cujos reflexos, estes sim, foram variados. Neste ponto, igualmente, ainda que houvesse dúvida sobre qual a melhor forma de se interpretar a legislação, seria inconcebível que fossem aplicadas duas multas sobre a mesma conduta, e isso, inclusive, em homenagem ao próprio CTN, norma geral de Direito Tributário que vincula, não só a atuação do legislador ordinário, como também a dos agentes da administração.”;

k) “Ante o exposto, REQUER, o provimento da impugnação para que, em atenção a legislação constitucional e ao CTN, seja cancelado o auto de infração pelo fato da Impugnante já ter recolhido o IPI, como contribuinte, no desembaraço aduaneiro.

Subsidiariamente, em não sendo cancelado integralmente o lançamento, requer seja afastada a multa isolada lançada, face a sua cominação com a multa de mora (75%) sobre o valor do crédito constituindo hipóteses em que terminaram, ambas as sanções, sendo calculadas sobre a mesma base”.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém julgou procedente em parte a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/BEL n.º 01-28.447, de 4/2/2014 (fls. 54798 e ss.), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2011

FATOS GERADORES. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 16/12/2014 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 18/12/2014 por LUIS EDUARDO GARROSSINO BARBIERI, Assinado digitalmente em 16/12/2014 por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA

Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

São fatos geradores do IPI o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira e a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial. Assim, sendo equiparado a estabelecimento industrial o importador de produtos de procedência estrangeira que der saída a esses produtos, fica o mesmo obrigado ao pagamento do IPI em dois momentos distintos, relativos aos dois fatos geradores acima citados: desembaraço aduaneiro e saída do estabelecimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em face da exoneração de parte do crédito tributário, a DRJ recorreu de ofício (aplicara-se multa de ofício sobre a totalidade do imposto não destacado, deixando de descontar a parcela do IPI lançado e sobre a qual já incidira a multa proporcional).

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 4821/4831, por meio do qual renova os mesmo argumentos já delineados em sua impugnação. Nada falou, no entanto, sobre a multa de ofício aplicada.

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.

Sustenta a fiscalização que a Recorrente, uma supermercadista, promoveu a saída, do seu estabelecimento, de produtos de sua importação direta, mas não recolheu o IPI na qualidade de equiparado a industrial.

A cobrança, no entanto, é contestada pela Recorrente, ao fundamento de que se afigura ilegal e mesmo inconstitucional, porquanto não haveria, quer no CTN, quer na Constituição Federal, regra que autorizasse a incidência dupla do IPI – quando do desembaraço e quando da venda pelo importador no mercado interno.

A razão está com o Fisco.

É que o Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 2002, com matriz legal na Lei nº 4.502, de 30/11/1964, – vigente à época de parte dos fatos geradores, mas cujos dispositivos foram mantidos no novo Regulamento, aprovado pelo Decreto 7.212, de 2010 –, prescrevia a obrigação de recolhimento do IPI na saída dos produtos do estabelecimento do importador:

“Art. 2º O imposto incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros, obedecidas as especificações constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI.

Parágrafo único. O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na TIPI, observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação 'NT' (não tributado)

[...].

Art. 8º Estabelecimento industrial é o que executa qualquer das operações referidas no art. 4º, de que resulte produto tributado, ainda que de alíquota zero ou isento (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

I – os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que derem saída a esses produtos (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso I);

II – os estabelecimentos, ainda que varejistas, que receberem, para comercialização, diretamente da repartição que os liberou, produtos importados por outro estabelecimento da mesma firma;

III – as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento do mesmo contribuinte, salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo e não estiverem enquadrados na hipótese do inciso II (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso II, e § 2º, Decreto-lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1ª, e Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 37, inciso I);

[...].

Art. 24. São obrigados ao pagamento do imposto como contribuinte:

I – o importador, em relação ao fato gerador decorrente do desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea b);

[...].

III – o estabelecimento equiparado a industrial, quanto ao fato gerador relativo aos produtos que dele saírem, bem assim quanto aos demais fatos geradores decorrentes de atos que praticar (Lei nº 4.502, de 1964, art. 35, inciso I, alínea a); e

[...].

Art. 34. Fato gerador do imposto é (Lei nº 4.502, de 1964, art. 2º):

I – o desembaraço aduaneiro de produto de procedência estrangeira; ou

II – a saída de produto do estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial.”

Portanto, ainda que tenha havido o pagamento do IPI vinculado à importação, há a incidência do mesmo imposto na posterior revenda, pelo importador, no mercado interno, malgrado nenhuma modificação tenha havido no produto.

Essa exigência não significa dupla incidência sobre o mesmo fato, mas sobre fatos diversos. Em face do princípio da não cumulatividade, contudo, o valor pago na importação será escriturado como crédito e deduzido do valor apurado sobre a venda no mercado interno.

Cabe ressaltar que o IPI incide sobre o produto industrializado, não sobre a operação de industrialização. A nosso ver, reside aí o motivo pelo qual alguns ainda sustentam a impossibilidade de exigência deste imposto na saída do estabelecimento importador.

Por fim, esclareça-se que os dispositivos acima reproduzidos apenas regulamentaram o que a própria matriz legal do IPI estabelece, cuja incompatibilidade vertical com a Constituição Federal não pode ser apreciada por esta Corte Administrativa (Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária).

Esse é o entendimento que esta Corte Administrativa vem adotando. Exemplificamos:

PRODUTOS DE PROCEDÊNCIA ESTRANGEIRA. IMPORTAÇÃO. SAÍDA. ESTABELECIMENTO COMERCIAL. EQUIPARAÇÃO. ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

A importação direta de produtos de procedência estrangeira por estabelecimento comercial e suas saídas (revendas) deste, ainda que não tenham sofrido quaisquer modificações, equiparam-no a estabelecimento industrial e, conseqüentemente, contribuinte do IPI. (CARF/3ª Seção/3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, n.º 3301-001.843, de 21/05/2013).

IMPORTAÇÃO. EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. SAÍDA DOS PRODUTOS. INCIDÊNCIA DO IPI.

A empresa que importar produtos tributados é equiparada a industrial e é contribuinte do IPI, devendo destacar o imposto na saída dos produtos do estabelecimento, independente de haver ou não qualquer processo de industrialização. (CARF/3ª Seção/3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, n.º 3302-01.279, de 09/11/2009).

Por fim, cumpre ressaltar que a exoneração de parte do crédito lançado pela instância de piso encontra-se absolutamente correta, uma vez que a fiscalização aplicou a multa de ofício sobre a totalidade do imposto não destacado, deixando de descontar a parcela do IPI lançado sem cobertura de crédito e sobre a qual já incidira a multa proporcional (a multa isolada só poderia incidir sobre o valor do IPI não recolhido em face da cobertura de crédito).

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** aos recursos voluntário e de ofício

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza

CÓPIA