



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720027/2015-77
ACÓRDÃO	3001-003.848 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SGLASS IND. E COM. DE MAQUINAS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2010 a 31/03/2012

IPI. REMESSA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. REGIME DE SUSPENSÃO. FACULDADE. NOTA FISCAL COM DESTAQUE. DÉBITO DEVIDO. A suspensão prevista no art. 43 do ripi/2010 constitui faculdade do contribuinte e somente se aplica quando adotado formalmente o regime, inclusive com emissão da nota fiscal sem destaque do imposto. emitida a nota fiscal com destaque, opera-se a tributação da operação e impõe-se o lançamento do débito correspondente. a ausência de documentação típica do regime suspensivo não autoriza afastar o débito lançado.

IPI. REVENDA DE BENS ADQUIRIDOS DE TERCEIROS. ANULAÇÃO.

A revenda, por indústria, de produto adquirido de terceiros para estabelecimentos industriais ou revendedores não se submete à anulação do crédito de IPI de que trata o art. 254, I, f, do RIPI/2010.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário para negar-lhe provimento. Vencidos os conselheiros Daniel Moreno Castillo (relator), Larissa Cassia Favaro Boldrin e Rachel Freixo Chaves, que davam parcial provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Carlos de Barros Pereira.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente e Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Marco Unaian Neves de Miranda, Rachel Freixo Chaves (substituto[a] integral), Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Diante da clareza e bom retrato da matéria posta ao crivo dessa C. Turma Extraordinária, adoto os termos do relatório contido no acórdão da DRJ, ainda em prestígio à celeridade e eficiência:

Trata-se de auto de infração lavrado contra o estabelecimento acima identificado, em que foi lançada multa isolada no valor de R\$ 49.681,08, decorrente da apuração de infrações quando da análise de pedido de ressarcimento referente ao primeiro trimestre de 2012, objeto do processo nº 10930.903111/2014-36 (que está sendo julgado em conjunto):

"TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL

4.1. SAÍDAS COM DESTAQUE DE IPI SEM DEDUÇÃO DOS CRÉDITOS Verifiquei que a empresa requerente efetuou a emissão de notas fiscais eletrônicas com destaque de IPI sem, todavia considerá-las na apuração do imposto nos meses e valores abaixo discriminados, que importaram em R\$ 34.251,95:

MÊS/ANO	VALOR IPI – R\$	MÊS/ANO	VALOR IPI – R\$
Nov/2010	4,44	Mai/2011	33.135,04
Jun/2011	68,20	Ago/2011	619,70
Set/2011	353,32	Out/2011	71,25

Aliás, no período de janeiro de 2009 a dezembro de 2011 a requerente não efetuou apuração de IPI, tendo efetuado o registro do crédito pelas entradas em janeiro de 2012, como extemporâneo, não havendo prestação de informação sobre os débitos.

4.2. SAÍDAS SEM DESTAQUE DE IPI

Na mesma verificação constatei que a empresa requerente efetuou a emissão de notas fiscais eletrônicas relativas a operações de vendas ou devoluções de compras de produtos/mercadorias SEM, todavia, PROCEDER AO DESTAQUE DE IPI.

Como já mencionei, em razão de ser estabelecimento industrial, nestas operações a requerente é obrigada a efetuar o destaque de IPI.

O imposto sobre produtos industrializados – IPI não destacado pela requerente está discriminado nos meses e valores abaixo, que totalizaram R\$ 66.241,39.

MÊS/ANO	VALOR IPI – R\$	MÊS/ANO	VALOR IPI – R\$
abr/2010	934,15	Mai/2010	3.494,21
Jun/2010	2.153,60	Jul/2010	1.035,80
Ago/2010	964,62	Set/2010	566,30
Out/2010	1.200,68	Nov/2010	530,36
Dez/2010	942,96	Jan/2011	872,01
Fev/2011	975,89	Mar/2011	2.980,62
Abr/2011	935,50	Mai/2011	352,64
Jun/2011	1.351,88	Jul/2011	816,76
Ago/2011	3.165,38	Set/2011	1.939,31
Out/2011	7.704,51	Nov/2011	8.870,62
Dez/2011	7.718,67	Jan/2012	9.798,41
Fev/2012	6.144,49	Mar/2012	792,01

Em razão do que foi exposto foi necessário reconstituir a apuração do imposto sobre produtos industrializados – IPI no período de abril de 2010 a março de 2012, conforme processo fiscal 11634.720027/2015-77, no qual foi apurado o valor de R\$ 100.493,34 relativo ao débito do imposto não considerado na apuração daquele período pela empresa requerente.

4. CONCLUSÃO

Feitas as verificações expostas anteriormente, concluí que do valor pleiteado de R\$ 1.342.001,16 deverá ser deduzido o valor de R\$ 100.493,34 remanescendo o valor de R\$ 1.241.507,82, que é correspondente ao saldo credor existente em 31.03.2012 e se deu em razão da alíquota incidente sobre as aquisições de insumos pela empresa requerente ser superior à alíquota praticada sobre os produtos por ela vendidos, conforme PERDCOMP apresentado.

Não obstante não ter sido apurado saldo devedor em nenhum período compreendido na apuração, apenas redução do saldo credor, conforme determina a legislação a falta de destaque do imposto nas notas fiscais emitidas pela empresa está sujeita à multa de 75% do valor não destacado, prevista no artigo 569 do Regulamento do Imposto sobre produtos industrializados - RIPI, decreto 7.212, de 15 de junho de 2010.

Dessa forma, sobre o valor de R\$ 66.241,39 incidirá a multa prevista no artigo 569 do RIPI, no valor de R\$ 49.681,08, que será objeto de lavratura de auto de infração."

2. Cientificada em 02.02.2015, a interessada apresentou tempestivamente em 04.03.2015, impugnação na qual alega que por erro deixou de escriturar o Raipi entre 2009 e 2011, tendo em vista o produto fabricado ter alíquota zero. Para a correção, procurou o plantão fiscal da DRF/Londrina, sendo orientado a escriturar o livro a partir de 2012, inserindo no mês de janeiro os créditos extemporâneos e como estorno de créditos os débitos referentes aos PA de 2009 a 2011.

3. Outra orientação foi a de que o destaque nas vendas de peças de reposição deveria ser feito somente nos casos de peças importadas, sendo que quando as

vendas fossem feitas para consumidores finais deveria ser feito o estorno do crédito escriturado, nos termos do art. 254, I, "f" do Ripi/2010. Prossegue:

Diante do exposto vimos através desta impugnação expressar a não concordância da aplicação da multa referida acima e do valor deduzido na análise do crédito, pelo motivo de ter sido regularizado o erro formal em tempo, sendo este realizado no mês de janeiro de 2012, onde foi estornado no campo de Estorno de Créditos o débito devido de IPI no valor total de R\$ 74.959,05, sendo o valor de R\$ 66.091,58 dos meses de 01/2009 até 12/2011 e o valor de R\$ 8.867,47 do mês de janeiro de 2012. Ressaltando ainda, que o estorno de crédito também foi realizado no mês de Fevereiro de 2012 no valor de R\$ 5.672,35 e no mês de Março de 2012 no valor de R\$ 1.401,45.

Considerando também que destes valores estornados referem-se à revenda de peças para reposição ao cliente, uma vez que foi adquirido peças com finalidade de insumos para a produção, que por sua vez não sofreram nenhum processo de industrialização, revendendo aos nossos clientes que são consumidores finais para reposição nas máquinas. Segue o artigo 9º, Parágrafo 6º do Decreto nº 7.212 de 15 de junho de 2010 para melhor entendimento da questão:

...

Também na análise da declaração PER/DCOMP em questão, não foram considerados pelo Auditor Fiscal os estornos realizados nos meses de janeiro de 2012 a Março de 2012, referente aos débitos dos meses de 01/2009 até 03/2012, tendo se limitado a observar tão somente o valor do crédito extemporâneo e outros lançamentos na declaração analisada, gerando assim a aplicação da multa pela falta de destaque do IPI nas operações explicadas acima, onde entendemos que não é obrigatório este procedimento, pela natureza da transação comercial que não se caracteriza como fato gerador do tributo.

Sobre a não escrituração dos valores emitidos em notas fiscais de saídas no total de R\$ 34.251,95, que na análise fiscal foi deduzido do valor pleiteado, verificamos que as notas fiscais emitidas na época no valor de R\$ 33.459,41, possuem o destaque do IPI indevidamente, sendo as mesmas operações de Remessa para Industrialização por Encomenda, sendo esta operação suspensa de IPI conforme (Decreto 7212/2010 Art. 43 inciso VI), e as notas fiscais no valor de R\$ 792,54 são referentes a outros débitos que foram estornados na regularização em Janeiro/2012, conforme documentos em anexo (notas fiscais e planilha de controle dos estornos efetuados).

Sendo assim, ressaltamos que não há motivo para o destaque do valor do IPI nas notas fiscais de revenda dos produtos adquiridos no mercado interno, visto que as vendas foram para clientes que utilizaram os produtos como consumo final, não se caracterizando industrialização, sendo equivocada a dedução do valor de R\$ 100.493,34, visto que parte deste valor corresponde ao não destaque do IPI nas notas fiscais o qual já foi estornado do crédito na PER/DCOMP do primeiro trimestre de 2012, e a outra parte do valor é correspondente as notas fiscais não escrituradas com o valor de IPI destacado, a qual não é devido pelo motivo de terem sido emitidas incorretamente conforme explanação acima.

4. Ao final, requer a procedência de seus argumentos e o cancelamento do débito.

Em seu recurso voluntário o contribuinte argui que em relação às notas fiscais que possuem IPI destacado, aponta que as operações de remessa para industrialização por encomenda gozam de mecanismo de suspensão do imposto, motivo pelo qual o IPI destacado não seria exigível. Em relação às notas sem o destaque o IPI, o contribuinte reitera que tais operações ocorreram com bens que não sofreram industrialização, ao ponto em que teriam ocorrido com consumidor final, não sendo destinada à industrialização ou revenda, mas na condição de partes e peças de máquinas e equipamentos.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Daniel Moreno Castillo, Relator

1. Tempestividade.

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma Extraordinária apreciar, nos termos do art. 65 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

2. Notas fiscais em que o IPI não foi considerado na apuração.

Parte da questão posta ao crivo dessa C. Turma Extraordinária está relacionada ao agrupamento de notas fiscais em que tratam de operações de remessa para industrialização, vendas de mercadorias adquiridas de terceiros, outras saídas de mercadorias e devoluções.

No que tange especificamente às notas anexadas, concordo com o entendimento da DRJ quando aduz que “apenas as de nº 778, 780 e 601 indicam tratar-se de devoluções de compras. Ocorre que, nesse caso, para que a saída ocorresse sem destaque, deveria a interessada comprovar a anulação dos créditos referentes às entradas.”

Como a recorrente é industrial, referidas aquisições, além de oneradas pelo IPI, exigem a anulação dos créditos em casos de devolução (art. 254 e inc. VI do RIPI/2010), procedimento que não foi constatado e afeta de forma indevida para mais, os créditos do imposto em questão em relação a essas operações específicas.

Por outro lado, como bem apontou o acórdão da DRJ, a nota 778 trata de uma “devolução de material referente à nota 1474, de 09.08.2011 e a nota 780 seria devolução da nota 31496, de 23.03.2011. Consultando a relação de notas de créditos extemporâneos no arquivo anexo ao Despacho Decisório (excerto abaixo), vê-se que as mesmas lá se encontram, tendo sido aproveitados referidos créditos na apuração do IPI.” Isso confirma o mesmo raciocínio aplicado em relação às notas acima apontadas.

Especificamente em relação às glosas relativas a **notas fiscais COM o destaque do IPI**, o contribuinte argui e prova, com as respectivas notas fiscais, que a maior parte dessas glosas se referem a operações de remessa para industrialização por encomenda. Entre essas operações estão remessas para industrialização, vendas de mercadorias adquiridas de terceiros, outras saídas de mercadorias e devoluções (e-fl. 633 e seguintes).

As notas fiscais subjacentes a tais operações de **remessa para industrialização** foram todas apresentadas pelo contribuinte, estando adequadamente comprovada a natureza da operação sem que tenha a Fazenda de alguma forma impugnado essa prova específica, inexistindo litígio sobre o enquadramento jurídico de tais operações específicas.

Em relação a essas operações de remessa de bens para industrialização por encomenda, o inciso VI do artigo 43 do RIPI/2010 é claro ao determinar que as mesmas constituem hipótese de suspensão de IPI.

Art. 43. Poderão sair com suspensão do imposto: [...]

VI - as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem destinados à industrialização, desde que os produtos industrializados sejam enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos;

Referidas operações, como visto, estão submetidas à suspensão, porém o contribuinte expôs parte dos itens à incidência do IPI, o que lhe ensejaria o direito a creditamento, dado o fato de a operação ser albergada pela suspensão do IPI. Não são operações de revenda, ou venda de produção própria, p.ex., mas de remessa para industrialização. Tendo sido expostas à tributação indevida, é direito do contribuinte buscar esses valores em ressarcimento.

Nesse sentido, em relação às notas fiscais em que o IPI não foi considerado na apuração, apenas aquelas que se referem a operações de remessa para industrialização devem ter a glosa revertida.

3. Revenda de bens para estabelecimento industrial ou revendedor.

A segunda parte da presente demanda administrativa trata de glosas relacionadas a operações de partes e peças de máquinas e equipamentos. No caso, o contribuinte adquiriu essas partes e peças como insumos para a fabricação do seu produto final industrializado, porém os vendeu a terceiros, sem aplicá-los na sua produção própria.

Das provas e manifestações dos autos fica evidente que os adquirentes de tais produtos eram todas empresas comerciais, indústrias e revendedores, fato que de todo também não é objeto de impugnações específicas e que pode ser inferida com simples verificação das denominações sociais dos adquirentes.

O contribuinte, valendo-se do quanto entende lhe assegurar o inciso VI do artigo 254 do RIPI/2010, argui que os destinatários não são industriais ou revendedores, uma vez que tais adquirentes teriam aplicado os bens com partes e peças de reposição de suas máquinas e equipamentos próprios, constituindo uma operação com consumidor final e, portanto, sujeito à anulação do crédito.

Destaca, também, que o adquirente, mesmo que industrial, não teria o direito de tomar créditos de IPI na operação, uma vez que tais partes e peças não ensejariam esse direito, segundo entendimento do próprio C. CARF.

Vejamos, inicialmente, o que dispõe a regra legal em questão:

Art. 254. Será anulado, mediante estorno na escrita fiscal, o crédito do imposto (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25, § 3º, Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 8ª, Lei nº 7.798, de 1989, art. 12, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11) :

I - relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, que tenham sido: [...]

f) vendidos a pessoas que não sejam industriais ou revendedores;

Pois bem, a hipótese de anulação do crédito de IPI pelo contribuinte recorrente na situação posta, como vem na norma que pode ser extraída do artigo legal acima apontado, mediante estorno, está restrita a operações que não sejam realizadas com estabelecimentos industriais ou revendedores.

Assim, a materialidade da hipótese de estorno, contrariamente ao quanto aduz o contribuinte, está mais relacionada ao tipo de estabelecimento destinatário, se industrial, ou não, e não à aplicação que o mesmo dará ao produto que adquiriu (se para consumo próprio, insumo, etc.). Perquirir sobre os efeitos da não cumulatividade sob a ótica da aplicação que o adquirente dará aos produtos, se passíveis, ou não de creditamento pelo adquirente, não afeta a materialidade que afasta a possibilidade de estorno, que é muito mais ampla (se o adquirente industrial é ou revendedor).

Entendo que não se pode confundir a materialidade contida nos termos “pessoas industriais” e “revendedores” com “aplicadas em processo produtivo”, por exemplo, de forma a subverter a natureza jurídica do destinatário de acordo com a ótica de consumo daquele. Ainda que sob a ótica do adquirente o IPI não seja creditável, isso não lhe retira a característica suficiente exigida por lei para impossibilitar a anulação do crédito via o estorno pretendido pelo contribuinte recorrente.

4. Da impugnação da multa.

O contribuinte recorrente se insurge contra a aplicação da multa ao caso concreto esgrimindo para tanto, uma série de argumentos. Endereçaremos cada um em seu respectivo tópico. No entanto, todos os subitens sobre a multa têm como fundamentação em parte, aquilo que será abordado nesse tópico, em conjunto.

No que toca à ilegalidade da cumulação de multa de mora e multa isolada, não assiste razão ao contribuinte recorrente. De fato houve emissão de documento fiscal sem o devido destaque do IPI, fato que enseja a atração do artigo 80, da Lei 4.502/64, com redação pela Lei 11.488/07.

Art. 80. A falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal ou a falta de recolhimento do imposto lançado sujeitará o contribuinte à multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) do valor do imposto que deixou de ser lançado ou recolhido.

Ainda que existisse saldo credor, sem tributo propriamente devido na apuração, mesmo após a reconstituição dos saldos, a tipificação da multa apresenta uma materialidade que exige apenas “a falta de lançamento do valor, total ou parcial, do imposto sobre produtos industrializados na respectiva nota fiscal”. Situação bastante objetiva e devidamente configurada no caso concreto, não havendo falar-se duplicidade de multas.

Cada uma dessas multas destina-se a um comportamento específico e distinto. Uma visa inibir a mora, enquanto a outra trata de punição pelo descumprimento de obrigação acessória. A falsidade das informações, como aponta o contribuinte, sequer é elemento do tipo que enseja a aplicação da multa de 75%, que exige apenas a omissão.

Ainda em sede de impugnação das multas, o contribuinte recorrente argui o caráter confiscatório da multa isolada de 75%. Sobre esse aspecto, cujo viés da análise esbarra necessariamente na verificação da constitucionalidade e proporcionalidade da aplicação da multa isolada de 75%, o C. CARF não detém competência para processar e julgar os processos administrativos sob esse viés de (in)constitucionalidade de normas. A Súmula CARF nº 2 é expressa:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Os Conselheiros do CARF estão vinculados à aplicação das Súmulas CARF, portanto deixo de conhecer a arguição de inconstitucionalidade da multa isolada, atraindo a aplicação da Súmula CARF nº 2 ao caso concreto.

Já em relação à suposta impossibilidade de aplicação de multa de mora sobre a multa de ofício, cumpre esclarecer que o artigo 113 do CTN, cumulado com o artigo 161 do mesmo diploma legal, deixa evidente que há possibilidade de incidência de mora sobre a multa isolada, uma vez que essas multas integram o conceito de crédito tributário, mais amplo que é do que tributo.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária. [...]

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual fôr o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

No mesmo sentido esse C. CARF já se manifestou por diversas vezes, a saber, como exemplo:

Numero do processo: 10980.726251/2011-46

Turma: 1ª TURMA/CÂMARA SUPERIOR REC. FISCAIS

Câmara: 1ª SEÇÃO

Seção: Câmara Superior de Recursos Fiscais

Data da sessão: Tue Nov 07 00:00:00 UTC 2017

Data da publicação: Fri Dec 15 00:00:00 UTC 2017

Ementa: Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 2006, 2007, 2008 JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

Numero da decisão: 9101-003.172

Decisão: Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por voto de qualidade, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Daniele Souto Rodrigues Amadio (relatora), Cristiane Silva Costa, Luís Flávio Neto e Gerson Macedo Guerra, que lhe deram provimento. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Adriana Gomes Rego. (assinado digitalmente) Adriana Gomes Rêgo - Presidente em Exercício e Redatora Designada (assinado digitalmente) Daniele Souto Rodrigues Amadio - Relatora Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rêgo, André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luis Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra. Ausente, justificadamente, o conselheiro Carlos Alberto Freitas Barreto.

Nome do relator: DANIELE SOUTO RODRIGUES AMADIO

Logo, nego provimento a esse ponto do recurso voluntário.

Nessa longarina, não conheço do recurso no que toca ao não confisco, matéria de índole estritamente constitucional, e dou provimento parcial ao recurso voluntário para assegurar a reversão apenas das glosas relacionadas às operações de remessa para industrialização, mantendo todas as demais glosas.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luiz Carlos de Barros Pereira, redator designado

Com a devida vênia divirjo parcialmente do Relator e passo a expor minhas razões.

1. Da razão da divergência

A divergência restringe-se exclusivamente ao ponto em que o Relator entende cabível a reversão das glosas relativas às notas fiscais emitidas com destaque do IPI, sob o argumento de que as operações corresponderiam a remessas para industrialização por encomenda, submetidas ao regime de suspensão previsto no art. 43 do RIPI/2010.

Com as devidas vênicas, não acompanho essa conclusão.

2. Da natureza jurídica da suspensão na remessa para industrialização

O sistema do IPI estabelece que a regra geral é a incidência do imposto na saída do estabelecimento industrial (art. 35 do RIPI/2010). Já a suspensão prevista no art. 43 constitui regime excepcional, aplicado apenas quando o contribuinte expressamente adere ao procedimento.

A própria redação do Regulamento é clara ao afirmar que determinadas saídas “poderão sair” com suspensão, e não que “sairão”. Trata-se de faculdade, e não imposição. O dispositivo estabelece:

Art. 43. Poderão sair do estabelecimento industrial com suspensão do imposto as seguintes mercadorias:

[...]

VI – as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem, remetidos para industrialização por encomenda.

A redação explícita evidencia que a suspensão não decorre automaticamente da natureza da operação, exigindo, ao contrário, a adoção formal do regime pelo contribuinte, mediante:

- emissão da nota fiscal sem destaque do imposto;
- indicação expressa da condição de suspensão;
- observância do procedimento próprio, inclusive quanto ao retorno dos insumos;

- documentação adequada que caracterize a operação como submetida ao regime especial.

Assim, para que haja suspensão, é indispensável que o contribuinte não destaque o imposto, pois o destaque é incompatível com o regime suspensivo. A suspensão não decorre automaticamente da mera natureza da operação.

Ela exige adesão formal do contribuinte ao regime, com a adoção dos procedimentos correspondentes.

3. Do destaque do imposto como opção pela tributação da operação

No caso concreto, não se discute que as notas fiscais objeto da glosa foram emitidas com destaque do IPI. Esse comportamento do contribuinte, por si só, inviabiliza o enquadramento da operação no regime de suspensão.

O destaque do imposto produz efeitos jurídicos próprios da operação tributada, entre eles:

- o dever de lançar o débito correspondente;
- a possibilidade de o destinatário se creditar do imposto destacado;
- e a preservação da lógica da não cumulatividade, que exige simetria entre débito e crédito.

Permitir que, após destacar o imposto, o contribuinte pretenda anular os efeitos jurídicos desse destaque — sem estorno, sem retificação e sem observância do procedimento do art. 43 do RIPI/2010— criaria a possibilidade de:

- crédito sem ônus correspondente,
- ruptura da sistemática da não cumulatividade,
- e assimetria na cadeia de tributação.

Em outras palavras, ao optar por destacar o imposto, o contribuinte não exerceu a faculdade prevista no art. 43. Não é possível, portanto, atribuí-lo retroativamente ao regime especial, sob pena de violação da coerência do sistema.

Acresce notar que o contribuinte não juntou aos autos as notas fiscais de retorno da industrialização por encomenda, documento essencial para a caracterização do regime suspensivo. A nota fiscal de retorno é o instrumento que permite verificar se o industrializador tratou a operação como suspensão ou como tributada, se houve devolução dos insumos remetidos e, principalmente, se o destinatário se creditou ou não do imposto destacado.

Sem esse documento, não é possível verificar o efetivo tratamento dado pelo destinatário, especialmente em se tratando de regime de suspensão, que exige adesão formal e completa comprovação do ciclo da operação.

Em síntese: se não há notas fiscais de retorno, não há como reconhecer a adoção do regime suspensivo, e permanece íntegro o efeito jurídico do destaque realizado pelo contribuinte.

4. Do CFOP isoladamente considerado

Mesmo que as notas fiscais tivessem sido emitidas com CFOP de remessa para industrialização, tal circunstância, por si só, não seria suficiente para caracterizar a suspensão.

Apenas o CFOP de saída para industrialização por encomenda não tem o condão de substituir as formalidades exigidas pelo regime suspensivo. Para que a suspensão se configurasse, seria necessário que:

- a nota fosse emitida sem destaque do IPI;
- constasse indicação expressa da condição suspensiva;
- houvesse documentação adequada da remessa e do retorno;
- e se observassem todas as exigências do art. 43, VI.

Assim, CFOP de remessa + destaque de IPI = operação tributada, com débito devido.

Mesmo que todas as notas tivessem sido emitidas com CFOP de remessa para industrialização, a manutenção do destaque impede o enquadramento da saída como operação suspensa

5. Conclusão

Diante do exposto, divirjo parcialmente do nobre Conselheiro Relator para manter integralmente as glosas relativas às notas fiscais emitidas com destaque do IPI, por entender que:

- a suspensão prevista no art. 43, VI do RIPI/2010 é faculdade condicionada, e não presunção automática;
- o contribuinte, ao destacar o imposto, optou pela tributação, afastando o regime suspensivo;
- não houve a adoção formal das exigências regulamentares que autorizariam a suspensão;
- admitir o afastamento do débito geraria risco de crédito sem ônus, incompatível com a não cumulatividade;
- mesmo a eventual utilização de CFOP de remessa não substitui as formalidades do regime especial nem supera o efeito jurídico do destaque.

No mais, acompanho o voto do Relator

ACÓRDÃO 3001-003.848 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 11634.720027/2015-77

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira

DOCUMENTO VALIDADO