



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

Processo n° 13603.723194/2011-39
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-004.008 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de setembro de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - IPI
Recorrente SW PEÇAS DE FIXAÇÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

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”.

ATOS NORMATIVOS. NORMAS COMPLEMENTARES. ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

Recurso Voluntário Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

FENELON MOSCOSO DE ALMEIDA - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (Presidente), Robson Jose Bayerl, Augusto Fiel Jorge D’Oliveira, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Fenelon Moscoso de Almeida, Tiago Guerra Machado e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Versa o presente sobre **Auto de Infração** (fls¹. 2/17), lavrado em 17/08/2011 e cientificado pessoalmente, em 05/09/2011, para exigência de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, no valor de R\$2.212.966,25, acrescidos de multa de ofício (75%) e juros de mora, pela **saída do estabelecimento equiparado à industrial com emissão de nota fiscal - IPI não lançado** (arts. 9º, inc. III; 24, inc. II; 34, inc. II, do Decreto nº 4.544/02 - RIPI/2002), no período compreendido entre 01/2007 a 12/2008, segundo Termo de Verificação Fiscal - TVF (fls. 18/27).

No **TVF**, restou consignado que as saídas de produtos do estabelecimento auditado, filial (0003) da SW PEÇAS DE FIXAÇÃO LTDA, situada em Contagem/MG, para a indústria automobilística CNH LATIN AMERICA LTDA, não poderiam ser com suspensão do IPI, com base no art. 29, §1º, I, "a", da Lei nº 10.637/2002, pelas razões nele detalhadas (mesmo no art. 5º da Lei nº 9.826/99; ou, ainda, no §5º, do art. 17, da MP nº 2.189-49/01, pelas razões da decisão recorrida, em resposta à alteração da causa de pedir via Impugnação).

Relata a fiscalização que segundo a empresa as vendas seriam efetuadas com suspensão do IPI, com base no artigo 29, §1º, I, "a", da Lei nº 10.637/02², tratada pela IN SRF nº 296/03, e alterações posteriores. Segundo a acusação fiscal, a suspensão apontada, somente é aplicável quando as matérias-primas são **fornecidas por um estabelecimento industrial** e, ainda, quando **adquiridas por um outro que promova a industrialização de componentes, chassis, carroçarias, partes e peças destinadas à fabricação dos produtos autopropulsados** (art. 1º, da Lei nº 10.485/02) indicados no artigo.

Quanto ao **fornecimento** das matérias-primas, afirma que a filial auditada, simplesmente opera no recebimento de produtos da matriz, através de transferência, e revenda dos mesmos, e não submete esses produtos a qualquer tipo de industrialização, não sendo, assim, estabelecimento industrial propriamente dito, mas, **equiparado a industrial**, contribuinte do imposto na condição do inc. III, do art. 9º, do Decreto nº 4.544/02 - RIPI/2002.

Quanto à **aquisição** das matérias-primas, afirma que a adquirente atua na fabricação e venda de veículos niveladores, carregadoras e escavadoras (espécies de tratores), classificados na posição 8429 da TIPI, mencionada no artigo 1º, da Lei nº 10.485/02, sendo a própria fabricante dos produtos autopropulsados, **não sendo fabricante de chassis, carroçarias, partes e peças destinadas à fabricação dos produtos autopropulsados** indicados no citado artigo.

¹ Todos os números de folhas indicados neste documento referem-se à numeração eletrônica do e-processo.

² 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 Ex-01 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; (...)

Aponta alterações legislativas, ressaltando que a **Lei nº 10.485/2002**, quando alterou o **art. 5º, da Lei nº 9.826/99** (*dispõe sobre incentivos fiscais e altera a legislação do IPI*), estendeu para os estabelecimentos equiparados a industrial a possibilidade de dar saída com suspensão do imposto, conforme § 6º, que foi acrescentado, porém, posteriormente, alterado com a nova redação dada pela **Lei nº 10.865/2004** (ajustada a IN SRF nº 296/03, pela IN SRF nº 429/04), passando a existir uma única previsão legal de suspensão, relativamente às saídas promovidas por **estabelecimentos equiparados a industrial**, de que trata o § 5º, do artigo 17, da MP nº 2.189-49/01, 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, não adequando-se o presente caso à hipótese, ocorrida em períodos de apurações nos anos de 2007 e 2008.

Resume-se a acusação fiscal, salvo uma única exceção não aplicável, em inexistir previsão legal para que o benefício da suspensão seja estendido às **saídas de estabelecimentos equiparados a industrial**, ainda mais quando, como no presente caso, o adquirente que deu **entradas** não é fabricante dos subprodutos contemplados pelo benefício, mas dos produtos finais aos quais os subprodutos são montados.

Cientificada do Auto de Infração, pessoalmente, em 05/09/2011 (fl. 4), apresentou **Impugnação**, em 04/10/2011 (fls. 638/656), alegando, em síntese, **quanto aos fatos**: que o estabelecimento matriz (0001) da SW PEÇAS DE FIXAÇÃO LTDA, localizado em São Bernardo do Campo/SP, adquire de seus fornecedores no mercado interno os produtos que comercializa, realiza seu reacondicionamento em embalagens próprias com a marca da empresa (artigo 4º, inciso IV, do Decreto nº 7.212/2010 - RIPI/2010) e, uma vez reacondicionados, vende-os para diversas empresas nacionais, principalmente, indústrias do setor automotivo; que portanto, não há dúvidas de que o referido estabelecimento matriz é contribuinte do IPI, estando obrigado a observar a legislação pertinente ao referido imposto, sendo regular cumpridor de suas obrigações fiscais; que a provar o alegado a Impugnante acosta à presente impugnação o contrato social da empresa (doc. 01), em que está expressamente consignado a atividade principal exercida pelo estabelecimento industrial de São Paulo, qual seja: a indústria e o comércio, importação e exportação de parafusos e peças de fixação; que anexa ainda o "Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral" do estabelecimento matriz (doc. 02) que indica sua atividade econômica principal: 29.49-2-99 - Fabricação de outras peças e acessórios para veículos automotores não especificados anteriormente; que no caso específico da filial (0003) estabelecida em Contagem/MG, todos os produtos por ela comercializados são originalmente transferidos pela matriz (0001) de São Paulo, para, posteriormente, serem revendidos, exclusivamente, para a empresa CNH LATIN AMERICA LTDA, empresa multinacional que se dedica notadamente à fabricação de tratores, e.g., colheitadeiras, retro escavadeiras, tratores de rodas, etc; que a propósito, a referida filial de Contagem/MG, ora impugnante, foi constituída pela SW Industry com a finalidade específica e exclusiva de abastecer, com partes e peças de fixação, a linha de produção de tratores (ou produtos autopropulsados classificados na posição 8429 da TIPI) da CNH; que tanto é assim, que a Impugnante está localizada dentro das instalações fabris da CNH.

Quanto ao direito, esclarece que, apesar de a Impugnante ter informado no procedimento de fiscalização, em resposta à Intimação nº 17/2011, que a suspensão do IPI aplicável às suas operações tinha por supedâneo o disposto no **artigo 29, § 1º, inciso I, alínea "a", da Lei nº 10.637/2002**, em verdade, a suspensão do IPI a que a Impugnante faz juz está prevista no **artigo 5º, da Lei nº 9.826/1999**; que a referida lei impõe apenas duas condições para fruição do benefício da suspensão do IPI, quais sejam: **(i) que a saída dos produtos seja**

feita por um estabelecimento industrial; e (ii) que os insumos sejam empregados pelo estabelecimento industrial adquirente na montagem de 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 ou na produção das partes e peças dos produtos autopropulsados; que como demonstrado, não há controvérsia quanto à destinação dada aos produtos vendidos pela Impugnante, i.e., fabricação de produtos autopropulsados classificados na posição 8429 da TIPI pela CNH (doc. 03), que se amolda perfeitamente à hipótese da suspensão prevista artigo 5º, § 2º, inciso II, da Lei nº 9.826/1999; que a autoridade fiscal fundamenta a **cobrança do IPI nas operações** realizadas pela Impugnante sob a **única alegação de que ela não seria um estabelecimento industrial**, mas sim estabelecimento equiparado a industrial; que no entanto, a **Impugnante é um estabelecimento industrial para os fins jurídico-tributários**; que como ela comercializa, apenas e tão-somente, produtos industrializados pelo estabelecimento matriz da mesma firma, mesmo não praticando qualquer atividade de industrialização, é qualificada pela lei como estabelecimento industrial (artigo 9º, inciso III, do RIPI/2010); passando a analisar o **sentido jurídico do termo “equiparação”**; acrescentando **interpretação finalística da lei**, na qual haveria identidade de resultado fiscal das operações praticadas por ela com os “efeitos tributários que seriam gerados caso as vendas fossem feitas diretamente pelo estabelecimento matriz da empresa, fabricante dos produtos vendidos”, não havendo prejuízo para o Fisco; além da análise da **IN RFB nº 296, de 2003**, que considerou **ilegal e inconstitucional**.

A **decisão de primeira instância**, proferida em 15/04/2014 (fls. 683/691), foi pela improcedência da impugnação, em decisão cuja ementa abaixo transcreve-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

SUSPENSÃO DO IMPOSTO. ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL E EQUIPARADO. 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. Precedentes da CSRF.

Entretanto, a Lei nº 10.865, de 2004, restringiu o direito aos estabelecimentos que fossem “empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda”.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após ciência ao acórdão de primeira instância, em 07/05/2014 (Rastreamento dos Correios à fl. 735 e Despacho à fl. 740), apresentou o **recurso voluntário** de fls. 697/719, em 04/06/2014, em essência, reiterando a argumentação expressa na impugnação.

Voto

Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida

O recurso apresentado preenche o requisito formal de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

MÉRITO

Admitida 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 apenas duas condições para fruição do benefício da suspensão do IPI, quais sejam: **(i) que a saída dos produtos seja feita por um estabelecimento industrial;** e **(ii) que os insumos sejam empregados pelo estabelecimento industrial adquirente;** (sem esquecer da dúvida sobre se devem ser os insumos empregados na montagem dos produtos autopropulsados e/ou na produção das partes e peças desses produtos) a controvérsia principal, cinge-se a alegação de que a contribuinte não seria um estabelecimento industrial e, sendo equiparado a industrial, não faria jus ao benefício, impugnando e recorrendo a autuada, alegando 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 e inconstitucionalidade da **IN RFB nº 296, de 2003**; e da **interpretação finalística da lei**.

Nesse contexto, seguindo 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

Ementa:

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 2.189-49, de 23 de agosto de 2001.

Nas palavras do Relator Conselheiro **Ricardo Paulo Rosa**, *in verbis*:

"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 não é nova, encontrando-se manifestações da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, v.g., os **Acórdãos nº 02-03.810**, e **02-03.816**, de 12/02/09; e **Acórdão nº 9303-001.167**, **28/09/10**; 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.

Notar que os precedentes, citados no parágrafo anterior, referem-se à 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 estar havendo restrição administrativa à aplicação da suspensão aos estabelecimentos industriais por equiparação legal; trata-se de **não haver previsão legal expressa** para suspensão nos casos de estabelecimento equiparado a industrial para fins jurídico-tributários, além de **haver 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, *in verbis*:

"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 ilegalidade e inconstitucionalidade do inciso II, do artigo 23, da **IN RFB nº 296, de 2003**, não merecem prosperar. Não há de se falar em 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**. Já quanto à possível inconstitucionalidade, aplica-se a **Súmula CARF nº 2**: "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*"

Não há também de se falar de **interpretação finalística da lei**, nos casos em tela, a interpretação acaba por encontrar limites na literalidade das normas, visto tratarmos 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.

Processo nº 13603.723194/2011-39
Acórdão n.º **3401-004.008**

S3-C4T1
Fl. 749

Assim, restou decidido no acórdão recorrido e ora ratificado em recurso que, com o advento da Lei nº 10.485, de 03/07/2002, estendeu-se para os estabelecimentos equiparados a industrial a possibilidade de dar saída com suspensão do imposto, conforme § 6º, que foi acrescentado, PORÉM, posteriormente, alterado com a nova redação dada pela Lei nº 10.865, de 30/04/2004, passando a existir uma única previsão legal de suspensão, relativamente às saídas promovidas por estabelecimentos equiparados a industrial, de que trata o § 5º, do artigo 17, da MP nº 2.189-49/01, 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.

Por tudo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Fenelon Moscoso de Almeida - Relator