



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

Processo nº 13603.723342/2013-87
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-002.067 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de fevereiro de 2016
Matéria IPI
Recorrente PIRELLI PNEUS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

SETOR AUTOMOTIVO. SUSPENSÃO. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL.

As hipóteses de saídas dos componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças dos produtos autopropulsados com suspensão do imposto não alcançam os estabelecimentos equiparados a industrial, excetuando-se disposição expressa em lei.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL.

A multa de ofício no percentual de 75% do imposto que deixou de ser lançado está prevista em lei, não cabendo à autoridade administrativa afastar sua aplicação.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA.

O crédito tributário inclui tanto o valor do tributo quanto o da penalidade pecuniária. Assim, quer ele se refira a tributo, quer seja relativo à penalidade pecuniária, não sendo pago no respectivo vencimento, está sujeito à incidência de juros de mora, calculados na forma da lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Cassio Schappo e Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, que davam provimento integral ao recurso. Por voto de qualidade, negou-se provimento ao recurso apenas quanto à incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Vencidos os conselheiros Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Tatiana Josefovicz Belisário, Cassio Schappo e Pedro Rinaldi de Oliveira Lima. Os conselheiros Cassio Schappo e Tatiana Josefovicz Belisário apresentarão declaração de voto.

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

Autenticado digitalmente em 24/03/2016 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digital

mente em 24/03/2016 por CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO, Assinado digitalmente em 10/08/2016

por CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA, Assinado digitalmente em 19/07/2016 por CASSIO SCHAPPO, Assinado

digitalmente em 28/03/2016 por TATIANA JOSEFOVICZ BELISARIO

Impresso em 10/08/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Mércia Helena Trajano Damorim, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisario e Winderley Moraes Pereira.

Relatório

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

Trata-se de impugnação tempestiva ao Auto de Infração das fls. 3 a 8, lavrado pela fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Contagem/MG, para formalizar a exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados, acrescido de juros de mora e multa de ofício, perfazendo o crédito tributário o montante de R\$ 60.864.392,55, à data da autuação.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal das fls. 14 a 26, o estabelecimento deu saída a componentes para montagem de veículos automóveis com utilização indevida do instituto da suspensão de que trata o art. 5º da Lei nº 9.286, de 1999, por não ser, em relação aos referidos produtos estabelecimento industrial, vez que não realiza nenhuma operação de industrialização, e, sim, equiparado a industrial por receber para revenda ditos componentes industrializados por outros estabelecimentos da mesma empresa, não estando assim tais saídas amparadas pela suspensão em tela.

Conforme a fiscalização, tal entendimento decorre das alterações introduzidas no retro citado dispositivo legal pelo art. 33 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, que estabelece que somente a empresa comercial atacadista adquirente dos produtos classificados nas posições 8701 a 8705 da Tabela de Incidência do IPI –TIPI, resultantes da industrialização por encomenda, por conta e ordem de pessoa jurídica encomendante domiciliada no exterior pode dar saída aos produtos com suspensão do imposto.

Afirma a autoridade fiscal que esse entendimento é ratificado pelo disposto na Instrução Normativa RFB nº 948, de 15 de junho de 2009, que disciplinou a matéria, principalmente em seus arts. 2º, 3º, 4º e 27, inciso II.

A fiscalização elaborou o demonstrativo “Apuração do IPI”, das fls. 27 a 124, identificando as vendas efetuadas pela impugnante pelas notas fiscais, os períodos de apuração, os produtos com as respectivas classificações fiscais e alíquotas, o valor tributável e o IPI objeto do lançamento de ofício.

O enquadramento legal do lançamento de ofício está consignado às fls. 4 a 8, e dos juros de mora e da multa de ofício no percentual de 75%, no demonstrativo da fl. 11.

A impugnante ofereceu as razões de sua irresignação no arrazoadado de fls. 244 a 290, firmado por advogados credenciados pelos documentos das fls. 312 a 315, sintetizado na sequência.

Discorre sobre o sistema de logística just in time adotado pelas montadoras, que demanda que as empresas fornecedoras se instalem na órbita daquelas, contexto esse em que se insere a impugnante que, para atender de maneira eficaz à montadora FIAT no município de Betim/MG, constituiu filial próxima ao seu parque fabril.

Diz que o estabelecimento da Pirelli em Ibirité/MG nada mais é que do que uma extensão da fábrica em Campinas/SP que possibilita à FIAT ter os pneus fabricados pela Pirelli (insumos) à sua disposição em local próximo à montadora. Essa foi a solução encontrada para resolver a questão logística de distribuição de pneus de acordo com a necessidade da montadora FIAT, em sintonia com o novo sistema de administração da produção que foi adotado.

A seguir discorre sobre a suspensão do IPI na cadeia automotiva aduzindo que essa sistemática foi criada com o objetivo de concentrar a tributação ao final, eliminando os créditos e débitos nas etapas anteriores, de forma a simplificá-la e melhorar os controles fiscais, sendo certo que se presume existir uma neutralidade tributária apenas com o deslocamento do momento da incidência do imposto.

A impugnante abre um parêntese para esclarecer qual é o conceito atribuído pela doutrina ao equiparado a industrial. Para tanto, é necessário relembrar que o artigo 51 do Código Tributário Nacional elegeu como contribuintes do IPI o "industrial" e o "equiparado a industrial", bem como que o artigo 9º do RPI identificou os "equiparados a industrial". Pela leitura de tais normas, extrai-se que, para fins de tributação pelo IPI, ao "equiparado a industrial" deve ser dado idêntico tratamento tributário concedido ao "industrial". Isso porque, de acordo com o Código Tributário Nacional, tanto as pessoas jurídicas industriais quanto as pessoas jurídicas equiparadas a industriais - que estão em situação idêntica para fins de incidência do IPI - devem obedecer toda a legislação de que trata esse imposto.

Aduz que mesmo que a regra do artigo 5º, §6º da Lei nº 9.826/99 não estivesse expressamente descrita em lei (autorizando expressamente que também os estabelecimentos controlados de fabricantes que operem na comercialização de produtos - equiparados a industriais - a realizar a suspensão do imposto), ainda assim deveria ser observada, tendo em vista que o artigo 9º do RIPI, por meio de ficção legal, equipara (1) os industriais (2) aos estabelecimentos comerciais que vendem os produtos

industrializados de uma mesma empresa para fins de tributação do IPI. Assim, as regras previstas na legislação do IPI para os industriais - sejam direitos ou deveres - são igualmente aplicadas aos equiparados a industriais, tendo em vista que ambos são contribuintes do imposto, de acordo com a legislação tributária.

Diz que é necessário ver que apenas de acordo com essa interpretação (aplicação das regras do IPI para industriais e para equiparados a industriais) é que o objetivo do artigo 5º da Lei nº 9.826/99 (simplificar procedimento de recolhimento e facilitar a arrecadação) pode ser cumprido, mediante exigência do IPI apenas na saída dos veículos da montadora, suspendendo-se o imposto nas etapas anteriores.

Salienta que com a edição da Lei nº 10.865/04, a redação do parágrafo 6º do artigo 5º da Lei nº 9.826/99 foi alterada (redação vigente). Essa nova redação da norma passou a destacar que também o estabelecimento equiparado a industrial de que trata o parágrafo 5º do artigo 17 da Medida Provisória nº 2.189-49/01 - ou seja, a empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda - deveria observar a regra de suspensão do IPI do artigo 5º da Lei nº 9.826/99, objetivando o legislador abarcar uma das hipóteses de equiparado a industrial que não está descrita na lista apresentada no artigo 9º do RIPI. Afirma que, portanto, de acordo com a leitura que considera a redação e o histórico da norma, dúvidas não há de a correta interpretação a ser feita do artigo 5º da Lei nº 9.826/99 é o de que os estabelecimentos equiparados a industriais devem suspender o IPI nas saídas de peças e componentes utilizados na fabricação de veículos, tudo para fixar a exigência do IPI na saída dos veículos prontos das montadoras, simplificando os procedimentos de recolhimento do tributo e facilitando a fiscalização pela Administração Pública. Aduz que para que não restem quaisquer dúvidas sobre o direito da impugnante, é necessário destacar que a suspensão do imposto, nos termos do artigo 5º, § 1º da Lei nº 9.826/99, estabelece que a suspensão do imposto deve ser aplicada também ao importador, sendo essa uma das hipóteses de equiparação a industrial prevista no artigo 9º do RIPI, mais especificamente em seu § 1º, concluindo que a inserção da hipótese de suspensão do IPI ao importador reforça o entendimento de que não apenas a indústria, mas também os equiparados, têm direito à suspensão do imposto.

Alega que não bastasse isso, admitir que a regra de suspensão do imposto não seja aplicável à impugnante - estabelecimento equiparado a industrial que exerce a comercialização de produtos fabricados pela mesma firma - viola o princípio da isonomia assegurado pela Constituição Federal (artigos 5º, caput e 150, inciso II), pois nesse caso haveria um tratamento diferenciado concedido a duas pessoas em situações semelhantes (empresas importadoras e empresas da indústria nacional). Nesse sentido, colaciona jurisprudência do então Conselho de Contribuintes.

Por outro lado defende que o estabelecimento comercial em Ibirité/MG nada mais é do que um prolongamento da atividade industrial que teve início em Campinas/SP, pois a existência de um estabelecimento comercial da Indústria Pirelli, que tem por objetivo armazenar os pneus produzidos pela fábrica em Campinas/SP em um local mais próximo de seu grande comprador (montadora FIAT), atendendo a exigências desse comprador não pode retirar a característica da Indústria Pirelli de produtor de pneus, de empresa industrial.

Diz que não bastasse tudo o quanto exposto, a ratificar o entendimento da impugnante, vale mencionar que o fato de os estabelecimentos de uma pessoa jurídica serem autônomos não justifica o entendimento da fiscalização da não aplicação da suspensão do IPI nas saídas de produtos do estabelecimento comercial da Indústria Pirelli (mas apenas do estabelecimento industrial da empresa), isso porque a autonomia tributária das filiais em relação à matriz se limita a aspectos administrativos e operacionais de modo que a ficção jurídica de os estabelecimentos possuírem CNPJ próprios não afasta a unicidade da pessoa jurídica, pois o simples fato de ser dividida em estabelecimentos, cada qual com endereços e CNPJ próprios, não faz deles, por óbvio, instituições distintas, como pretende fazer crer o entendimento manifestado pela Fiscalização. Colaciona decisões judiciais sobre a matéria.

Sustenta, ainda, que a atividade específica da impugnante é semelhante a de depósito fechado ou de armazém geral, os quais têm direito à suspensão do imposto (art. 43, III do RIPI).

A seguir tece considerações sobre a neutralidade das operações dada a incidência no final da cadeia, alegando que se no caso concreto houvesse o destaque e pagamento do IPI pela impugnante nas vendas para a montadora, esta se creditaria desse imposto e recolheria a diferença em relação ao imposto destacado na saída dos veículos. Como as saídas se deram com suspensão, a montadora recolhe o imposto no valor integral destacado na nota fiscal de saída do produto final, ou seja os valores devidos ao fisco são recolhidos no mesmos montantes que seria no regime normal. Sustenta, em razão disso, que o auto de infração atenta contra o bom senso por pretender obrigar a impugnante a recolher algo que já foi pago, contrariando a razoabilidade e eficiência administrativas, comprometendo a finalidade do regime suspensivo que é concentrar na montadoras o recolhimento do IPI de toda cadeia, configurando enriquecimento sem causa da Fazenda Pública.

Alega que a multa de ofício deve ser cancelada, tendo em vista que o imposto já foi recolhido integralmente pela montadora quando da saída dos veículos, não havendo assim qualquer prejuízo ao fisco, contudo, caso se entenda pela aplicação de penalidade pelo não recolhimento do imposto especificamente pela impugnante, essa deverá ser a multa básica prevista no artigo 597 do RIPI. Diz que no caso concreto, haja vista o reconhecimento de que houve recolhimento do IPI no valor total

do carro, no máximo, em recomposição da cadeia, a Fiscalização deveria cobrar apenas multa de mora e juros de mora em razão do pretenso atraso no recebimento do valor supostamente devido de IPI na etapa anterior, quando da saída de pneus do estabelecimento da impugnante.

Pugna pela ilegalidade da incidência de juros Selic sobre a multa de ofício isso porque, nos termos do que estabelece o artigo 61 da Lei nº 9.430/96, somente são admitidos os acréscimos moratórios referentes aos débitos decorrentes de tributos e contribuições, mas não sobre as penalidades pecuniárias, colacionando julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais nesse sentido. Argumenta, ainda, que a multa, por sua natureza jurídica, não se presta para repor o capital alheio, mas sim para punir o não cumprimento da obrigação. Diz que o termo "punir" deve ser entendido no sentido de conferir eficácia à norma primária, é dizer, a fixação de multa adverte o devedor de que a inexecução da obrigação sofrerá encargos, tornando o cumprimento a destempo mais oneroso, e os juros possuem natureza essencialmente indenizatória, tanto que, diferentemente da multa, incidem no tempo, exatamente para refletir o prejuízo do credor com a privação do seu capital, assim, não há como se admitir a incidência de juros sobre a multa, na medida em que, por definição, se os juros remunerara o credor pela privação do uso de seu capital, eles devem incidir apenas sobre o que deveria ter sido recolhido no prazo legal, e não foi. Prossegue alegando que o único pressuposto da cobrança dos juros decorre da não transferência voluntária e dentro do prazo legal do capital do contribuinte aos cofres públicos. Excetuando-se essa situação, qualquer incidência de juros revela-se abusiva e arbitrária, por ausência de seu pressuposto de fato, qual seja, a reposição de capital. Nesse sentido, afirma que é evidente que os juros não existem por si só e não podem ser aplicados aleatoriamente sobre qualquer evento pois decorrem, antes de tudo, de uma obrigação principal, ocorrendo o mesmo em relação à multa, que só será devida se existir uma obrigação anterior não quitada no prazo legal. Assim, os juros não podem incidir sobre a multa, já que essa penalidade não retrata obrigação principal, mas sim encargo que se agrega ao valor da dívida, como forma de punir o contribuinte. Complementa que, ademais, a aplicação de tal percentual, de forma ilimitada, sobre o principal e sobre a multa, acarreta verdadeira afronta ao princípio constitucional do não confisco, bem como viola o direito de propriedade, já que faz incidir juros exorbitantes sobre o imposto devido e, ainda, sobre a multa aplicada.

Encerra pedindo: (i) que seja julgada procedente a impugnação, para o fim de determinar o integral cancelamento das exigências consubstanciadas no Auto de Infração, extinguindo o processo administrativo; (ii) a juntada posterior de quaisquer documentos adicionais que possam comprovar o quanto foi alegado na defesa; e (iii) caso reste qualquer dúvida em relação ao efetivo recolhimento do IPI exigido no Auto de Infração, a impugnante requer que a FIAT Automóveis S/A seja intimada a apresentar os

respectivos comprovantes de recolhimento, relativos ao exercício de 2010.

Sobreveio decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS, que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

SETOR AUTOMOTIVO. SUSPENSÃO. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL.

As hipóteses de saídas dos componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes e peças dos produtos autopropulsados com suspensão do imposto não alcançam os estabelecimentos equiparados a industrial, excetuando-se disposição expressa em lei.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL.

A multa de ofício no percentual de 75% do imposto que deixou de ser lançado está prevista em lei, não cabendo à autoridade administrativa afastar sua aplicação.

Inconformada com a decisão, apresentou a recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele tomo conhecimento.

A controvérsia reside na interpretação do artigo 5º da Lei nº 9.826/99, de modo a fazê-lo ou não alcançar os chamados contribuintes “equiparados a industriais”.

Para melhor compreensão do tema, transcreve-se abaixo o citado dispositivo, em sua versão original e com as alterações posteriores, vigentes à época dos fatos geradores exigidos nesta autuação:

*Art. 5º A saída, do **estabelecimento industrial**, ou a importação de chassis, carroçarias, peças, partes, componentes e acessórios, destinados à montagem dos produtos classificados nas posições 8701 a 8705 e 8711 da TIPI, dar-se-á com suspensão do IPI.*
(redação original)

§1º O fabricante dos veículos referidos no caput ficará sujeito ao recolhimento do IPI suspenso, caso destine os produtos recebidos com suspensão do imposto a fim diverso do ali estabelecido. (redação original)

§2º O disposto neste artigo não impede a manutenção e a utilização do crédito do imposto pelo estabelecimento que houver dado saída com suspensão do imposto. (redação original)

§3º Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no caput, deverá constar a expressão "Saído com suspensão do IPI", com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas. (redação original)

*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 3.7.2002)*

§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 3.7.2002)

§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 3.7.2002)

I - na produção de componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes ou peças dos produtos autopropulsados; (Inciso incluído pela Lei nº 10.485, de 3.7.2002)

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. (Inciso incluído pela Lei nº 10.485, de 3.7.2002)

§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 3.7.2002)

§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. (Parágrafo incluído pela Lei nº 10.485, de 3.7.2002)

§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.
(Parágrafo incluído pela Lei nº 10.485, de 3.7.2002)*

§6º O disposto neste artigo aplica-se, também, a estabelecimento filial ou a pessoa jurídica controlada de pessoas jurídicas fabricantes ou de suas controladoras, que opere na comercialização dos produtos referidos no caput e de suas partes, peças e componentes para reposição, adquiridos no mercado interno, recebidos em transferência de estabelecimento industrial, ou importados. (Parágrafo incluído pela Lei nº 10.485, de 3.7.2002)

§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)

(grifo nosso)

Pois bem, o caput do artigo 5º especifica que determinados produtos “sairão com suspensão do IPI do estabelecimento industrial”. Refere-se exclusivamente a “estabelecimento industrial”.

Apenas a partir da Lei nº 10.865/04, que alterou o §6º deste artigo, é que a legislação passou a contemplar também contribuintes equiparados a industrial, mas não qualquer equiparado; apenas aqueles referidos no parágrafo 5º do art. 17 da MP nº 2.189-49/01, que assim dispõe:

Art. 17. Fica instituído regime aduaneiro especial relativamente à importação, sem cobertura cambial, de insumos destinados à industrialização por encomenda dos produtos classificados nas posições 8701 a 8705 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados TIPI, por conta e ordem de pessoa jurídica encomendante domiciliada no exterior.

[...]

§5º A empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda equipara-se a estabelecimento industrial.

A recorrente sustenta que o artigo 9º do decreto nº 7.212/10 (RIPI) estabelece que as regras aplicáveis aos estabelecimentos industriais devem ser aplicadas também aos equiparados a industriais, o que lhe concederia o direito a suspensão.

Em análise ao arguido, o citado dispositivo tem origem no artigo 4º da Lei nº 4.502/64, que assim dispõe:

Art. 4º Equiparam-se a estabelecimento produtor, para todos os efeitos desta Lei:

I - os importadores e os arrematantes de produtos de procedência estrangeira;

II - as filiais e demais estabelecimentos que exerceram o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento do mesmo contribuinte; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)

III - os que enviarem a estabelecimento de terceiro, matéria-prima, produto intermediário, embalagens e recipientes para acondicionamento, moldes, matrizes ou modelos destinados à industrialização de produtos de seu comércio. (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

IV - os que efetuem vendas por atacado de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, equipamentos e outros bens de produção. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

§ 1º O regulamento conceituará para efeitos fiscais, operações de venda e bens compreendidos no inciso IV deste artigo. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966)

§ 2º Excluem-se do disposto no inciso II os estabelecimentos que operem exclusivamente na venda a varejo. (Renumerado do parágrafo único pelo Decreto-Lei nº 34, de 1966) (grifo nosso)

O dispositivo é expresso ao afirmar que a equiparação opera efeitos nesta lei, qual seja a Lei nº 4.502/64.

Ou seja, existe isonomia entre os equiparados e os industriais no âmbito da Lei nº 4.502/64. Não abarca, contudo, outras leis, que podem tratar de forma diferente a matéria, como é o caso da Lei nº 9.826/99 ora em análise.

Trata-se de uma prerrogativa do legislador atribuir ou não aos estabelecimentos equiparados a industriais o mesmo tratamento dispensado aos estabelecimentos propriamente industriais.

Como já explicitado, a suspensão do IPI em tela passou a contemplar também determinado grupo de contribuintes equiparados a industriais, aqueles referidos no parágrafo 5º do art. 17 da MP nº 2.189-49/01. Não contempla, contudo, todo e qualquer equiparado a industrial.

No tocante ao argumento de que o direito a suspensão decorreria da análise da finalidade da norma, que seria simplificar a fiscalização do imposto na cadeia de produção de veículos, esclarece-se que o uso da interpretação teleológica não pode superar dispositivo expresso de lei em sentido adverso.

Se o citado parágrafo 6º do artigo 5º restringe o direito a apenas um segmento dos contribuinte equiparados a industriais, não pode o exegeta decidir diferente apenas porque entende que a lei não atinge de modo satisfatório o seu objetivo.

Ademais, o artigo 5º da Lei nº 9.826/99 não desejou estender o referido benefício fiscal de suspensão do IPI aos estabelecimentos equiparados.

O dispositivo foi objeto de sucessivas modificações legislativas, operadas pelas Leis nºs 10.485/02 e 10.865/04, e em nenhuma oportunidade a suspensão foi estendida a referida a totalidade dos estabelecimentos equiparados a industriais.

O entendimento acima exposto encontra amparo em diversos julgados desta casa, como demonstram as ementas abaixo transcritas:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 01/04/2000 a 30/06/2000

SUSPENSÃO DO IMPOSTO.

O direito previsto no art. 52 da Lei nº 9.826/99 só foi estendido à filial equiparada a industrial com o advento do art. 42 da Lei nº 10.485/2002.

(Ac. CSRF nº 02-03.816, de 12/02/09)

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS — IPI*

Período de apuração: 30/04/2000 a 31/03/2001

SUSPENSÃO DO IMPOSTO.

O direito previsto no art. 52 da Lei nº 9.826/99 só foi estendido à filial equiparada a industrial com o advento do art. 42 da Lei nº 10.485/2002.

(Ac. CSRF nº 02-03.810, de 12/02/09)

Procedida a análise acima, verifica-se em consonância com o dispositivo legal a IN RFB nº 948/2009, que em seu art. 27, II, dispõe:

Art. 27. O disposto nesta Instrução Normativa não se aplica:

[...]

II - a estabelecimento equiparado a industrial, salvo quando se tratar da hipótese de equiparação prevista no art. 4º.

Tendo em vista que a recorrente trata-se de estabelecimento equiparado a industrial, e que a mesma não se enquadra na hipótese prevista no parágrafo 5º do art. 17 da MP nº 2.189-49/01, mostra-se correto o lançamento.

Rejeito, ainda, o pleito de intimação da empresa FIAT Automóveis S/A para apresentar os comprovantes de recolhimento do IPI posto que tais documentos não influem no resultado do julgamento.

Em relação à multa de ofício aplicada, esta penalidade encontra fundamento no art. 80, caput, da Lei nº 4.502/64:

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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Como é de amplo conhecimento, os órgãos administrativos de julgamento não podem negar vigência às leis em razão de argumento de inconstitucionalidade.

Tal entendimento, inclusive, encontra-se previsto Súmula CARF nº 02, abaixo transcrita, a qual vincula todos os Conselheiros do Órgão:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Desta forma, estando a contestada multa prevista em lei tributária, a mesma deve ser aplicada quando incorridas as hipóteses previstas para a sua exigência, como no caso em tela.

Quanto ao pleito de realização de diligência, esclarece-se que a diligência, bem como a perícia, tem por objetivo a comprovação de elementos ou fatos que a contribuinte não pode trazer aos autos. Trata-se de um meio de prova que permite o esclarecimento de dúvida sobre questão técnica, cuja solução necessite de conhecimentos especializados. A diligência, todavia, não é necessária quando o fato probante possa ser demonstrado com a juntada de documentos.

No caso ora examinado, as dúvidas suscitadas pela defesa poderiam ser respondidas pela própria interessada mediante o exame de provas documentais, cuja guarda e conservação lhe compete.

Tais questionamentos podem ainda ser respondidos pela simples análise das peças que estão juntadas neste processo, tais como o relatório da fiscalização e seus demonstrativos e planilhas.

Cabe ao autuado apontar os erros que porventura existem na verificação fiscal, já que tem condições para isso, por possuir conhecimentos dos fatos e documentos e relatórios que serviram de base ao despacho decisório.

Conclui-se, portanto, que os elementos probatórios contidos no processo são suficientes para formar a livre convicção do julgador acerca da lide em tela, sendo desnecessária a produção de novas provas ou informações adicionais para a solução do litígio.

Desta forma, indefere-se o pedido de diligência formulado na peça recursal.

Por fim, a recorrente alega ser indevida a incidência dos juros de mora sobre as multas aplicadas, por falta de previsão legal.

Em relação ao tema, entendo ser devida a Taxa Selic nos cálculos dos débitos dos contribuintes para com a Fazenda Pública Federal, independente de tratar-se de obrigação principal decorrente da ocorrência de fato gerador ou decorrente da aplicação de penalidade pecuniária.

O artigo 43 da Lei nº 9.430/96, que sustenta a exigência, assim dispõe:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Da leitura do dispositivo acima transcrito, resta claro que o crédito tributário, relativo à penalidade pecuniária, constituído de ofício, não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros moratórios, calculados à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Assim, descabe razão à recorrente quando afirma não haver previsão legal para a incidência dos juros de mora sobre as multas que lhes foram aplicadas, visto que o crédito tributário quer ele se refira a tributo, quer seja relativo à penalidade pecuniária não pago no respectivo vencimento, fica sujeito à incidência de juros de mora, calculado à taxa Selic, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento,

Diante de todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator

Declaração de Voto

Conselheiro Cassio Schappo

O fato imponível, objeto de discussão nesse processo, trata da cobrança do Imposto sobre Produto Industrializado (IPI), acrescido de multa e juros, incidente na saída de pneus para veículos automotores do estabelecimento da Autuada (Industrial Equiparado), situado em Ibirité/MG, relativo ao exercício de 2010.

O estabelecimento da Recorrente atua na condição de industrial equiparado, por receber pneus produzidos por outro estabelecimento da mesma empresa localizado em Campinas/SP e promover a venda para a FIAT – montadora de carros situada em Betim/MG.

A operação de saída do estabelecimento da Pirelli Pneus Ltda situado em Ibirité/MG para a FIAT era praticado com suspensão do IPI, com base no disposto no art. 5º da Lei nº 9.826/99, que traz a seguinte redação:

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)

O entendimento firmado no acórdão recorrido da 3ª Turma da DRJ/POA é no sentido de que a suspensão do imposto não alcança os estabelecimentos equiparados a industrial. O disposto no art. 27 da IN nº 948/09 da RFB, inciso II, exclui das hipóteses de suspensão do imposto a saída dos estabelecimentos equiparados a industrial.

Por sua vez, a Recorrente contesta o acórdão recorrido e consequentemente toda a exigência tributária, podendo ser resumido nos seguintes pontos:

Que o estabelecimento comercial equiparado a industrial, caso da Recorrente, é tratado pela legislação, para todos os fins, como estabelecimento industrial. Cita-se art.51, I do CTN; art. 4º, II da Lei nº 4.502/64 e o art. 9º, IV do RIPI;

Que, conforme motivos que levaram a edição da Lei nº 9.826/99, o legislador determinou que o IPI devesse ser recolhido exclusivamente na saída dos veículos da montadora, última etapa da cadeia produtiva, suspendendo a exigência do imposto nas operações anteriores;

Que a ação fiscalizadora viola o princípio da isonomia, estabelecidos pelo art. 5º, caput e 150, inciso II da CF, pois é reconhecida a suspensão do imposto ao importador – equiparado a industrial ou ao estabelecimento atacadista que faz industrialização por encomenda – equiparado a industrial, como, também, gozam da suspensão do IPI, nos termos do art. 43, III do RIPI, o armazém fechado e o depósito fechado;

Que a ação fiscal na forma como aplicada, gera claro enriquecimento ilícito do Erário, pois todo o imposto foi pago pela montadora FIAT em etapa posterior da cadeia de produção;

Diante dos fatos e das razões expostas, tanto as que sustentam a legalidade da autuação fiscal quanto as trazidas pela Recorrente, entendo que prevalece os argumentos do contribuinte, devendo ser reformada a decisão recorrida e determinado o integral cancelamento do auto de infração.

Vejo como principal argumento o fato que se buscou através do conjunto de normas anteriormente citadas, criar um procedimento simplificado por parte dos contribuintes, bem como um melhor controle fiscalizatório, fixando a exigência do IPI na saída do veículo da montadora, o que leva ao reconhecimento da suspensão do imposto nas saídas do estabelecimento industrial, do produto base do lançamento fiscal.

Não se encontra lógica alguma retirar desse processo o estabelecimento comercial equiparado a industrial, pelo fato de dar saída de produtos recebidos de outra unidade produtora da mesma empresa. A suspensão do IPI para determinados produtos automotivos, dentre eles o pneu, aplica-se aqueles industrializados internamente ou importados, que são fornecidos às montadoras, pela própria indústria ou a ela equiparados.

órgãos da Receita Federal do Brasil, deixando claro e evidente a forma como veio atuando a Recorrente, sempre na condição de industrial, mesmo que equiparado.

Atendo-se a norma legal, art. 9º do RIPI, equiparam-se a estabelecimento industrial:

IV - os estabelecimentos comerciais de produtos cuja industrialização tenha sido realizada por outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, mediante a remessa, por eles efetuada, de matérias-primas, produtos intermediários, embalagens, recipientes, moldes, matrizes ou modelos (Lei no 4.502, de 1964, art. 4o, inciso III, e Decreto-Lei no 34, de 1966, art. 2o, alteração 33a);

Como bem comenta Raymundo Clovis do Valle Cabral Mascarenhas (Tudo Sobre IPI, São Paulo, Aduaneiras, 2002, p.57), “*Embora não executem operações de industrialização, por ficção legal, nas situações previstas nas normas de equiparação, é como se os produtos sujeitos à incidência fossem nele industrializados*”.

Reforça esse entendimento o previsto no art. 4º da Lei nº 4.502/64, que assim prescreve:

Art . 4º Equiparam-se a estabelecimento produtor, para todos os efeitos desta Lei:

*II - as filiais e demais estabelecimentos que exercerem o comércio de produtos importados, industrializados ou mandados industrializar por outro estabelecimento do mesmo contribuinte;
(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)*

De acordo com a figura do equiparado industrial, nas condições em que se encontra o estabelecimento da Recorrente, mesmo que por ficção legal, os produtos dos quais dão saída estão sujeitos a incidência tributária como se nele fossem industrializados.

Em respeito a todos os princípios que regem nosso ordenamento jurídico não há como deixar de reconhecer o correto procedimento do contribuinte, vez que, para as operações praticadas e que foram autuadas, aplica-se a suspensão do IPI para os produtos que menciona, tendo como destinatária empresa montadora de veículos automotores.

Merecedor dos mesmos tratamentos dispensados ao estabelecimento industrial, o estabelecimento comercial equiparado a industrial agiu da forma como deveria, sob a regra da suspensão do IPI de que trata o art. 5º da Lei nº 9.876/99.

No contexto da norma, de acordo com o processo a que está inserido a “suspensão do IPI” como aqui discutido, na saída para empresa montadora de veículos, não há espaço para interpretação isolada, sob pena de se anular o alcance do benefício que fixou a exigência desse imposto na saída dos veículos da montadora.

Cássio Schappo

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisario

É fato inconteste que o estabelecimento autuado não é estabelecimento industrial, mas, sim, equiparado à industrial, nos termos do 9º, inciso III dos Decretos 4.544, de 26 de dezembro de 2002, e 7.212, de 15 de junho de 2010:

Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

(,,)

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);

(...)

A hipótese dos autos versa sobre a possibilidade de aplicação da regra de suspensão do IPI prevista no art. 5º da Lei nº 9.826/99 e art. 136, III do RIPI/2010 às saídas de mercadorias para estabelecimento equiparado à industrial.

Estabelecem os referidos dispositivos legais:

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)

Art. 136. Sairão com suspensão do imposto:

(...)

III - **do estabelecimento industrial**, 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 ([Lei nº 9.826, de 1999, art. 5º](#), e [Lei nº 10.485, de 2002, art. 4º](#));

(...)

§ 3º A suspensão de que tratam os incisos III e IV do **caput** é condicionada a que o produto, inclusive importado, seja destinado a emprego, pelo estabelecimento industrial adquirente ([Lei nº 9.826, de 1999, art. 5º, § 2º](#), e [Lei nº 10.485, de 2002, art. 4º](#)):

I - na produção de componentes, chassis, carroçarias, acessórios, partes ou peças dos produtos autopropulsados ([Lei nº 9.826, de 1999, art. 5º, § 2º, inciso I](#), e [Lei nº 10.485, de 2002, art. 4º](#)); ou

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, 8704.2 e 8704.3 da TIPI ([Lei nº 9.826, de 1999, art. 5º, § 2º, inciso II](#), e [Lei nº 10.485, de 2002, art. 4º](#)).

§ 4º O disposto nos incisos III e IV do **caput** aplica-se, também, ao estabelecimento equiparado a industrial, de que trata o [art. 137 \(Lei nº 9.826, de 1999, art. 5º, § 6º, Lei nº 10.485, de 2002, art. 4º, e Lei nº 10.865, de 2004, art. 33\)](#).

(...)

(i) que a Instrução Normativa RFB nº 948, de 2009, em seu art. 27, dispõe claramente que a suspensão do IPI não se aplica a estabelecimento equiparado à industrial, salvo aqueles previstos no art. 4º do citado normativo (empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda equiparada a estabelecimento industrial), concluindo que " *não cabe ao julgador de primeira instância administrativa questionar o entendimento manifestado no art. 27 da IN RFB nº 948, de 2009*".

(ii) " *não faria sentido o parágrafo 6º, do art. 5º da Lei nº 9.826/99, com a redação dada pela Lei nº 10.865/2004. O referido parágrafo 6º incluiu nas hipóteses de suspensão, os produtos saídos de 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. Ora, se como entende a recorrente, a Lei já abrangia todos os estabelecimentos equiparados, qual seria a necessidade de acrescentar o parágrafo 6º? Não há outra conclusão possível, senão a de que os estabelecimentos equiparados não estão incluídos nas hipóteses de suspensão.*"

Quanto ao primeiro argumento, despidendo traçar maiores comentários, uma vez que o julgador de segunda instância não está adstrito a comandos contidos em instruções normativas e demais atos internos da RFB. As decisões do CARF apenas deverão subsumir-se a normas contidas em leis e decretos.

Quanto ao segundo argumento, divirjo do posicionamento exposto na decisão recorrida, assim como aquele defendido pelo D. Relator do presente Recurso Voluntário.

Entendo que, uma vez que a norma geral do IPI houve por bem equiparar os estabelecimentos comerciais do contribuintes à industrial, criando a figura do "equiparado à industrial", não é dado às demais normas regulamentares efetuar exclusões que a própria norma geral não efetuou.

In casu, necessário abordar a disposição constante do §6º do art. 5º da Lei nº 9.826/99, que, segunda a interpretação fiscal, confirmaria o entendimento de que apenas o equiparado a industrial " *de que trata o §5º do art. 17 da Medida Provisória no 2.189-49, de 23 de agosto de 2001*" estaria alcançado pela suspensão prevista na norma.

Confira-se o disposto no citado §5º do art. 17 da MP 2.189-49/01:

Art. 17. Fica instituído regime aduaneiro especial relativamente à importação, sem cobertura cambial, de insumos destinados à industrialização por encomenda dos produtos classificados nas posições 8701 a 8705 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, por conta e ordem de pessoa jurídica encomendante domiciliada no exterior.

(...)

§ 5o A empresa comercial atacadista adquirente dos produtos resultantes da industrialização por encomenda equipara-se a estabelecimento industrial.

Nota-se que a referida norma, em verdade, criou uma nove espécie de equiparado à industrial, além daquelas já previstas nas normas gerais vigentes (transcrito anteriormente).

Por essa razão, ao meu ver, o legislador, ao inserir o parágrafo 6º, do art. 5º da Lei nº 9.826/99, o fez no sentido de incluir na possibilidade de suspensão do IPI também o estabelecimento comercial atacadista adquirente de produtos industrializados por encomenda, uma vez que estes não estão abarcados pelo conceito de equiparado à industrial que se extrai das regras gerais do IPI.

Ou seja, o destaque feito pelo legislador não foi no sentido de excluir os demais equiparados (conforme regra geral), mas o de incluir uma nova espécie de equiparado (previsto apenas em norma específica).

Tal interpretação, em caráter teleológico, está em perfeita consonância com o objetivo do legislador assinalado na própria exposição de motivos da Lei nº 9.826/99, qual seja, o de simplificação de procedimentos por parte dos contribuintes e a melhoria dos controles fiscais. Até porque, a regra da suspensão do IPI tem efeitos meramente de controle, uma vez que não implica redução ou majoração da carga tributária.

Com efeito, excluir a possibilidade de suspensão do IPI aos estabelecimentos equiparados a industriais, culmina por tornar ainda mais complexos tanto os procedimentos contábeis, como a sua fiscalização.

E que não se fale ser hipótese de aplicação do art. 111 do CTN, que impõe a interpretação literal do dispositivo legal, uma vez que não se está diante de nenhuma das hipóteses nele taxativamente descritas.

Diante do exposto, com base naquela que entendo ser a melhor interpretação a ser dada ao art. 5º da Lei nº 9.826/99, obedecendo primordialmente ao critério teleológico, entendo ser cabível a aplicação da regra da suspensão do IPI aos estabelecimentos equiparados a industriais.

Tatiana Josefovicz Belisario