



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

Processo nº 13609.721719/2011-41
Recurso nº 01 Voluntário
Acórdão nº 3301-001.581 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2012
Matéria IPI - AI
Recorrente BELO HORIZONTE REFRIGERANTES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

REFRIGERANTES. REDUÇÃO DE ALÍQUOTA.

A redução, em cinquenta por cento, da alíquota do IPI relativa aos refrigerantes e refrescos, contendo suco de fruta e/ ou extrato de sementes de guaraná, está condicionada a solicitação e posterior expedição de Ato Declaratório pela Secretaria da Receita Federal, reconhecendo o benefício.

INSUMOS. AQUISIÇÃO. IMPOSTO. APROVEITAMENTO. REVENDA PARA ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

As operações de aquisição de insumos (matérias primas, produtos intermediários, embalagens) por estabelecimento industrial, com aproveitamento do IPI, e suas revendas para outros estabelecimentos industriais e/ ou comerciais, estão sujeitas à incidência deste imposto na saída de tais produtos.

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, nos termos do voto Relator.

(Assinado Digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Jose Adão Vitorino de Moraes – Redator - Redator

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

Autenticado digitalmente em 11/09/2012 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 11

/09/2012 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 16/10/2012 por RODRIGO DA COSTA

POSSAS

Impresso em 30/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Possas, Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Paulo Guilherme Déroulède e Andréa Medrado Darzé.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ Juiz de Fora que julgou improcedente a impugnação interposta contra o lançamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) referente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a dezembro de 2007.

O lançamento decorreu da: (i) falta de declaração e/ ou recolhimento de saldo devedor do IPI apurado para aquele período; (ii) glosa da redução, no valor de 50,0 % da alíquota do imposto sobre as saídas do estabelecimento industrial dos produtos comercializados; e, (III) da saída de insumos adquiridos de terceiros sem o destaque e recolhimento do IPI, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal às fls. 1.886/1.889 e Termo de Verificação Fiscal às fls. 1.540/1.674 e fls. 1.690/1.704.

Cientificada da exigência do crédito tributário, a recorrente impugnou o lançamento, alegando razões assim resumidas por aquela DRJ:

“... aplicando-se ao caso versado a tese defendida pela Fazenda Pública e acolhida pela jurisprudência, é forçoso concluir que a redução da alíquota incidente sobre bebidas produzidas com a adição de suco de frutas e extrato de semente de guaraná decorria apenas e tão somente de serem assim produzidas, conforme atestado pelo registro no Ministério da Agricultura, sendo o ato declaratório emitido pela Delegacia da Receita Federal mero reconhecimento da situação preexistente.

Não bastasse, até mesmo em casos relativos à isenção cujas normas, a teor do disposto no art. 111, I do CTN, se interpretam literalmente, vem a jurisprudência reconhecendo o efeito retroativo do ato declaratório que a reconhece à data em que o contribuinte reunia os pressupostos legais para a sua fruição...

Então, ainda que a impugnante não tenha requerido o reconhecimento da redução da alíquota em momento anterior às saídas das mercadorias, poderia fazê-lo agora e os efeitos do ato declaratório produzir-se-iam retroativamente, para atingir todas as saídas por ela realizadas.

... como vimos de ver, o reconhecimento da redução da alíquota pela DRF por meio da publicação de ato declaratório passou a ser dispensado, bastando para sua fruição apenas e tão somente que a bebida esteja registrada no Ministério da Agricultura.

... é de se concluir, a teor da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça acima transcrita que, com a dispensa de publicação do ato declaratório para reconhecimento da redução da alíquota, basta à impugnante demonstrar que os produtos estavam registrados perante o Ministério da Agricultura, para que possa fruir do benefício.

Portanto, é indevida a cobrança do IPI e seus acréscimos pelas saídas de produtos em cuja fabricação é adicionado suco de fruta ou extrato de semente de guaraná pela alíquota cheia porque, embora não tenha a impugnante requerido a expedição do ato declaratório reclamado pelo Fisco, esse deixou de ser exigido e, a
teor da jurisprudência do STJ, a não exigência tem efeito retroativo (ex-tunc) para

alcançar o contribuinte que, ao tempo das saídas, preenchia os demais requisitos remanescentes exigidos para fruição da redução da alíquota.

III.2 – DA ILEGAL EXIGÊNCIA DE IPI SOBRE A SAÍDA DE MERCADORIA QUE NÃO SE SUJEITOU À INDUSTRIALIZAÇÃO EM QUALQUER DE SUAS MODALIDADES...

O Fisco exige da impugnante IPI que seria devido pela revenda de insumos por ela adquiridos de terceiros e revendidos sem que, no estabelecimento dela (a impugnante) tenham sofrido qualquer processo que lhes tenha modificado a natureza, a finalidade ou que os tenha aperfeiçoado para consumo.

Argumente em prol da exigência que nessa hipótese, a operação seria equiparada à industrialização, por força o disposto no art. 9º, §4º do Decreto 4.544, de 2002.

Ora, o fato gerador do IPI, além do desembaraço aduaneiro de produtos industrializados, é a saída promovida por estabelecimentos industriais de produto que nele (o estabelecimento industrial promotor da saída) “tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para consumo”, segundo o disposto no art. 46, parágrafo único do CTN.

*Então, segundo a dicção da lei complementar, à qual a Constituição Federal confere competência privativa para a definição de fato gerador de imposto nela (a Constituição) discriminado, não basta para a caracterização do fato gerador do IPI que a **mercadoria** (tomada a expressão no seu sentido estrito) tenha saído de estabelecimento industrial: **é indispensável que a mercadoria ali tenha passado pelo processo de industrialização**, tal como definido no parágrafo único, do art. 46 do CTN, para que seja considerada **produto industrializado** (resultado da passagem da mercadoria pelo processo de industrialização).*

*No caso versado, o Fisco reconhece que a **mercadoria** foi vendida pela impugnante tal como recebida de seu fornecedor, sem ter passado pelo indispensável processo de industrialização, que a transformaria em **produto industrializado**, este sim sujeito ao imposto.*

Não se argumente que a Lei 4.502, de 1964, nessa circunstância, equiparou a venda de mercadoria à industrialização.

A uma, porque, conforme adiantado linhas acima, a definição de fato gerador de imposto discriminado na Constituição é, por força de disposição constitucional (art. 146, III, alínea “a”, da CF/88), privativa de lei complementar. A Lei 4.502, de 1964 não goza desse status, sequer por equiparação, como o tem a Lei 5.172/99.

A duas, porque a citada lei não fez essa equiparação, apenas a insinuou, por assim dizer, delegando ao regulamento fazê-lo, conforme se vê no §1º, do inciso IV, de seu art. 4º...

Ora, se à Lei 4.502, de 1964 não competia definir o fato gerador do IPI, por lhe faltar o requisito constitucional da “complementariedade”, pior ficou a delegação da tarefa mister ao regulamento do imposto: o Decreto 4.544, de 2002.

Ainda que se admita que a citada lei goze de status de lei complementar, não há como se admitir que ela delegue ao regulamento do imposto, mero decreto da lavra do Poder Executivo, a definição de fato gerador, sem que igualmente se admita ofensa ao art. 97 do inciso III do CTN, segundo o qual, somente a lei pode definir o fato gerador do tributo.

(...)

Ante o exposto, requer seja julgada procedente a presente impugnação para excluir do suposto crédito tributário as exigências de IPI relativas a: (i) bebidas produzidas pela impugnante mediante a adição de suco de fruta ou extrato de semente de guaraná, registradas no Ministério da Agricultura, independentemente de ter sido publicado o ato declaratório de reconhecimento da redução de alíquota pela DRF; e, (ii) saídas de mercadorias não sujeitas ao processo de industrialização, porque não caracterizado o fato gerador do imposto, sendo a exigência ofensiva aos arts. 97, inciso III e 110 do CTN.”

Analisada a impugnação, aquela DRJ julgou-a improcedente, mantendo a exigência do crédito tributário, conforme acórdão nº 09-39.514, datado de 19/03/2012, às fls. 1.978/1.988, sob as seguintes ementas:

“IPI. REFRIGERANTES. REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. ILEGITIMIDADE.

Até a edição da IN RFB nº 1.185/2011 a redução de alíquota do IPI atrelada à saída de produtos com adição de suco de frutas ou extrato de guaraná tinha como condicionante de legitimidade a observância do registro no Min. da Agricultura e a expedição de ato declaratório concessivo pela Receita Federal do Brasil. Ausente qualquer um dos requisitos é de se tomar por ilegítima a redução do imposto devido.

IPI. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. VENDA DE INSUMOS A OUTROS ESTABELECIMENTOS.

É de se tributar o IPI nas saídas de insumos do estabelecimento industrial que os adquiriu com o fim de industrialização ou revenda. Nessa hipótese o estabelecimento industrial transmuta-se na condição de comerciante de bens de produção, com equiparação compulsória nos termos do artigo 9º, parágrafo 4º, do Decreto nº 4.544, de 26/12/02.

NORMAS GERAIS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JUÍZO DE VALOR SOBRE NORMAS EM PLENA VIGÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

O julgador administrativo tem como tarefa a verificação de compatibilidade entre a legislação vigente e sua aplicação no ato do lançamento tributário. Nada mais que isso. Formar juízo de valor a respeito do teor de textos normativos em vigor é tarefa de competência exclusiva do Poder Judiciário.”

Cientificada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário (fls. 1.996/2.009), requerendo a sua reforma a fim de que se exclua do crédito tributário: (i) os valores do IPI, lançados e exigidos em decorrência da aplicação da alíquota “cheia” sobre as saídas de bebidas produzidas com a adição de suco de fruta ou extrato de guaraná, registradas no Ministério da Agricultura, independentemente de ter sido publicado o ato declaratório de reconhecimento da redução de alíquota, por parte da Delegacia da Receita Federal; e (ii) seja excluído os valores do imposto, lançados e exigidos sobre as saídas de mercadorias (insumos) não sujeitas ao processo de industrialização, alegando, sem síntese, as mesmas razões expendidas na impugnação, ou seja, a redução da alíquota de cálculo do IPI sobre bebidas com suco de fruta e/ ou extrato de guaraná não depende de Ato Declaratório da Receita Federal e

que a saída (revenda) de insumos sem que estes tenham sofrido quaisquer modificações não constituir fato gerador desse imposto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes

O recurso apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Assim, dele conheço.

Do exame do auto de infração e, ainda, destacado pela recorrente em seu recurso voluntário (fls. 1.998), o lançamento em discussão decorreu das seguintes infrações imputadas a ela: (i) falta de declaração e/ ou recolhimento de saldo devedor do IPI apurado para aquele período; (ii) redução indevida, no valor de 50,0 % da alíquota do imposto sobre as saídas de produtos com adição de suco de frutas e/ ou extrato de guaraná; e, (III) saída de insumos adquiridos de terceiros sem o destaque e recolhimento do IPI.

Desde a fase impugnatória, a parte do lançamento correspondente à infração, Falta de Declaração e/ ou Recolhimento do Saldo Credor do IPI Apurado no LAIPI, não foi contestada pela recorrente.

Assim, a exigência do crédito tributário referente a esta infração, item 0003 da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do Auto de Infração (1.888/1.889), tornou-se definitiva na instância administrativa, cabendo à autoridade administrativa competente exigir sua imediata liquidação.

Nesta fase recursal, a recorrente contesta as duas outras infrações, redução indevida da alíquota de cálculo do IPI sobre saídas de produtos com suco de fruta e/ ou com extrato de sementes de guaraná e a tributação na revenda de insumos.

I – Redução indevida da alíquota do IPI

O Auditor Fiscal autuante não aceitou a redução da alíquota, no valor de 50,0 %, sobre as saídas de bebidas com adição de sucos de fruta e/ ou com extrato de guaraná sob o fundamento de que a recorrente não cumpriu os requisitos exigidos pelo Decreto nº 4.544, de 26/12/2002, art. 65 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados- RIPI).

A recorrente sustenta que o direito à redução independe de Ato Declaratório expedido e publicado pela Receita Federal, bastando apenas o registro das bebidas no Ministério da Agricultura.

Aquele decreto, vigente à época dos fatos geradores objetos do lançamento em discussão, assim dispunha, quanto à redução da alíquota:

“Art. 65. Haverá redução:

*I - das alíquotas de que tratam as Notas Complementares NC (21-1) e NC (22-1) da TIPI, **que serão declaradas, em cada caso, pela SRF, após audiência do órgão competente do Ministério da***

Agricultura, Pecuária e Abastecimento - MAPA, quanto ao cumprimento dos requisitos previstos para a concessão do benefício; e (grifo não original)

(...).

§ 1º Os Ministros da Fazenda e da Agricultura, Pecuária e Abastecimento poderão expedir normas complementares para execução do disposto no inciso I.

(...).

Ora, segundo este dispositivo legal, a redução da alíquota do IPI sobre bebidas (refrigerantes e refrescos) contendo suco de fruta ou extrato de semente de guaraná, em 50,0 % (cinquenta por cento), ao contrário do entendimento da recorrente, não era auto aplicável, mas declarada pela Secretaria da Receita Federal, mediante solicitação do contribuinte e posterior expedição do Ato Declaratório.

No presente caso, a recorrente sequer apresentou pedido à DRF de sua circunscrição fiscal solicitando a redução da alíquota do IPI incidente sobre as bebidas (refrigerantes e refrescos) fabricadas e comercializadas por ela.

A título de esclarecimento, no julgamento do processo administrativo nº 13609.720025/2006-20, desta mesma recorrente e mesma matéria, referente a outro período de competência (janeiro a dezembro de 2004), em que o Relator foi o Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, os Membros da Quarta Turma desta 3ª Seção do Carf, por unanimidade de votos, negaram provimento ao recurso voluntário interposto por ela, nos termos do Acórdão nº 3401-00.726.

Também, no mesmo sentido a Câmara Superior de Recursos Fiscais do antigo Conselho de Contribuintes, em julgamento desta mesma matéria, assim decidiu, por meio do Acórdão CSRF/02-03.717:

“REDUÇÃO DE ALÍQUOTA. REFRIGERANTES. A partir da publicação do Decreto nº 78.289/76, a redução de alíquota prevista na NC (22-1) da TIPI/96 subordina-se à dupla condição: a) emissão de certificado do Ministério da Agricultura, quanto aos padrões de identidade e qualidade exigidos para o produto; e b) expedição de Ato Declaratório da Receita Federal.”

Assim, não tendo a recorrente atendido ao disposto no art. 65, I, do RIPI, citados e transcritos anteriormente, não faz jus à redução da alíquota do IPI em 50,0 % (cinquenta por cento), devendo ser mantida a alíquota “cheia” utilizada no lançamento.

II - Saída de insumos sem o destaque e recolhimento do IPI.

A recorrente é estabelecimento industrial cujo objetivo social, segundo a 10ª Alteração do seu Contrato Social (fls. 35/39), cláusula terceira, é a fabricação de refrigerantes e sua comercialização, fabricação e venda de concentrados e a prestação de serviços de engarrafamento de refrigerantes.

Nessa condição, comprou insumos e se apropriou dos créditos do IPI nas suas entradas, deduzindo os seus valores do IPI apurado e devido por ela. Contudo, os revendeu para terceiros, sem o destaque do IPI, conforme provado por meio dos arquivos digitais de notas fiscais e da sua contabilidade que foram entregues à Autoridade Fiscal autuante.

Embora, a recorrente não tenha efetuado quaisquer tipos de industrialização em tais mercadorias, apenas as revendendo a outros estabelecimentos para industrialização, o fato de se ter creditado do IPI em suas entradas, tornou-a contribuinte do IPI, em relação a tais operações.

O RIPI/2002, art. 9º, § 4º, assim dispõe quanto à equiparação industrial para efeito de apuração e pagamento do IPI:

“Art. 9º Equiparam-se a estabelecimento industrial:

(...).

§ 4º Os estabelecimentos industriais quando derem saída a MP, PI e ME , adquiridos de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização ou revenda, serão considerados estabelecimentos comerciais de bens de produção e obrigatoriamente equiparados a estabelecimento industrial em relação a essas operações (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1ª).”

No presente caso, a documentação apresentada pela recorrente, arquivos digitais de notas fiscais e da sua contabilidade, comprova que ela adquiriu insumos (matérias primas, produtos intermediários e embalagens), se apropriou dos créditos do IPI nas suas entradas e os revendeu para outros estabelecimentos industriais, sem o destaque e o recolhimento do imposto.

Ao revender os insumos adquiridos para industrial para outro estabelecimento industrial e/ ou comercial, a recorrente se tornou estabelecimento comercial de bens de produção e obrigatoriamente equiparado a estabelecimento industrial em relação a essas operações.

Dessa forma, correta a tributação dessa operação com a incidência do IPI.

Em face do exposto e de tudo o mais que consta dos autos, nego provimento ao recurso voluntário.

(Assinado Digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes – Relator