



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13896.901271/2008-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-010.761 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 23 de agosto de 2021
Recorrente SANTALÚCIA ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. REGIME SUSPENSIVO. ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL. EQUIPARAÇÃO. LIMITES ART. 111, CTN. 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Salvador Cândido Brandão Júnior que votou por dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a exigência do IPI por reconhecer a suspensão do imposto nas remessas de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem para suas filiais.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Salvador Cândido Brandão Junior, Ari Vendramini, Marco Antônio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Juciléia de Souza Lima (Relatora). Ausente o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3301-010.761 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13896.901271/2008-54

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente contra a não homologação de Declaração de Compensação (PER/DCOMP) n.º 04032.43250.150404.1.3.01-0762, referente ao 1º trimestre/2004, no valor de R\$ 142.182,70.

Em análise ao pleito da contribuinte, mediante Acórdão n. 01.30.109, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, em Belém/PA, indeferiu-se integralmente o crédito pleiteado.

A Recorrente é indústria alimentícia que opera com as marcas comerciais para arroz, achocolatados, ervilha, feijão, massas de arroz, óleos e azeite e amido de mandioca entre outros produtos. Entretanto, o arroz e preparações alimentícias à base do cereal constituem a linha de produtos com maior representatividade no seu volume de vendas conforme verificado pela fiscalização.

Em procedimento fiscalizatório, dentre 10/2003 a 09/2004, ficou constatado que a Recorrente mantinha 02 estabelecimentos industriais, ambos na modalidade de beneficiamento. Inscrito no CNPJ sob o n.º 90.471.798/0001-42, matriz, localizado em Cotia/SP, como estabelecimento detentor dos créditos do IPI objeto da fiscalização, e do estabelecimento filial inscrito no CNPJ sob o n.º 90.471.798/0004-95, localizado no município de Camaquã/RS.

No curso do procedimento fiscalizatório constatou-se que o estabelecimento matriz não era industrial dado que não realizava nenhuma das operações previstas no Regulamento do IPI - RIPI/10 (Decreto n.º 7.212/2010) que caracterizam a industrialização.

Na realidade, constatou-se que o estabelecimento equiparava-se a industrial, pois atuava, à época como centro de distribuição de produtos fabricados pelo estabelecimento filial situado em Camaquã/RS.

Em menor escala o estabelecimento matriz realizava a aquisição de insumos industriais, constituídos principalmente por materiais de embalagem, e os remetia para outros estabelecimentos da empresa. Também constatamos, em pequeno volume, a remessa de insumos para industrialização a ser efetuada por terceiros (acondicionamento de produtos).

Os produtos fabricados apresentados pela Recorrente, majoritariamente, são constituídos por artigos não-tributados pelo IPI (NT), e os demais produtos eram tributados, no período sob fiscalização, em sua grande maioria, à alíquota zero, por sua vez, os produtos tributados com alíquotas positivas eram constituídos por bebidas, classificação fiscal 2202.10.00 e 2202.90.00 Ex. 002 (néctar de frutas), e ração para animais, classificação fiscal 2309.10.00, que por sua vez, quando comercializados não continham correta classificação fiscal.

Ante o crédito de IPI pleiteado pela Recorrente, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Barueri, mediante regular procedimento fiscalizatório, imputou à Recorrente as seguintes infrações:

- i) Ausência de lançamento do IPI nas notas fiscais de saída relativas às remessas de mercadorias para o estabelecimento industrializador e a outros estabelecimentos da

empresa referentes aos CFOP 6152 e CFOP 6151, que foram reclassificados pela fiscalização como 6152;

- ii) Ausência de lançamento do IPI nas remessas de mercadorias a terceiros para industrialização referentes aos CFOP 5901 e CFOP 5920, que foram reclassificados pela fiscalização como 5901.

Na sequência, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Barueri expediu o despacho decisório, indeferindo integralmente o pleito, fls. 439. Notificado do despacho decisório, a Recorrente apresentou a manifestação de inconformidade, fls. 447.

Em sede de Recurso Voluntário perante este Tribunal Administrativo, a Recorrente insurge-se contra o acórdão proferido em sede de manifestação, a qual indeferiu integralmente o crédito pleiteado, para tanto defende serem as saídas de notas fiscais amparadas pelo benefício da suspensão do IPI e/ou, alternativamente, requer o reconhecimento da não incidência do IPI.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Juciléia de Souza Lima, Relatora.

I- DA ADMISSIBILIDADE

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, razões pelas quais deve ser conhecido.

Ante a ausência de preliminares prejudiciais de mérito, caso para analisar o mérito.

II- DO MÉRITO

2.1- Da suspensão do IPI

Durante o período objeto da ação fiscal, a Recorrente mantinha dois estabelecimentos industriais, ambos na modalidade beneficiamento- Estabelecimentos Industriais ou Equiparados. O estabelecimento matriz é inscrito no CNPJ sob o n.º 90.471.798/0001-42, época localizado no município de Cotia/SP, sendo este o estabelecimento detentor dos créditos do IPI e do estabelecimento filial inscrito no CNPJ sob o n.º 90.471.798/0004-95, localizado no município de Camaquã/RS.

Primeiramente, a Recorrente alega que quanto aos artefatos saem de São Paulo com destino à estabelecimento do mesmo contribuinte, tal operação está sob o abrigo da suspensão, bem como, quando esta se dá por estabelecimento de terceiro, cuja industrialização

irá se processar sobre os insumos fornecidos pela própria Impugnante, nos exatos termos do artigo 42, incisos VI e X, do RIPI/2002.

Sendo que, em relação de produtos fabricados pela Recorrente, a mesma industrializa no estabelecimento filial linha de produtos constituídos majoritariamente por artigos não-tributados pelo IPI (NT). Os demais produtos são tributados, em sua grande maioria, à alíquota zero. Os produtos tributados com alíquotas positivas eram constituídos por bebidas, classificação fiscal 2202.10.00 e 2202.90.00 (néctar de frutas), e ração para animais, classificação fiscal 2309.10.00.

No período sob fiscalização, contudo, não ficou constatada no estabelecimento matriz, localizado em Cotia/SP, a saída de produtos para comercialização fabricados pela Recorrente sujeitos à alíquotas positivas do IPI.

No curso do procedimento fiscalizatório constatou-se que o estabelecimento matriz não é industrial, pois não realizava nenhuma das operações previstas no RIPI que caracterize a industrialização. O estabelecimento matriz, na realidade, equipara-se a industrial, pois atuava, à época do período sob fiscalização e atualmente, essencialmente como centro de distribuição de produtos fabricados pelo estabelecimento filial. Em menor escala, o estabelecimento matriz realizava a aquisição de insumos industriais, constituídos principalmente por materiais de embalagem, e os remetia para outros estabelecimentos da empresa. Também constatou-se, em pequeno volume, a remessa de insumos para industrialização a ser efetuada por terceiros (acondicionamento de produtos).

Neste contexto, a autoridade fiscal pôde constatar que as operações qualificam o estabelecimento como equiparado a industrial, nos termos dos incisos III e IV do art. 9º do RIPI/02, reproduzidos a seguir:

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 da mesma firma, salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo e não estiverem enquadrados na hipótese do inciso II;

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;

V - os estabelecimentos comerciais de produtos do Capítulo 22 da TIPI, cuja industrialização tenha sido encomendada a estabelecimento industrial, sob marca ou nome de fantasia de propriedade do encomendante, de terceiro ou do próprio executor da encomenda

Instada a Recorrente pela autoridade fiscal quanto a ausência de lançamento do IPI nas notas fiscais de saída relativas às remessas de mercadorias para outros estabelecimentos da empresa, a Recorrente justifica que tais operações estão abrangidas pela suspensão do IPI.

Entretanto, constatou o Ilmo. Sr. Fiscal que as notas fiscais de saída e, igualmente, nas de remessa de mercadorias para serem industrializadas por terceiros, no quadro "Dados Adicionais" consta apenas a seguinte referência a dispositivo legal: "Art. 34, inciso II". Ou seja, não há menção de que a saída ocorreu com suspensão e/ou isenção do IPI.

Como regra geral, conforme dispõe o inciso II do art. 34 do RIPI/02, fato gerador do imposto a saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

A suspensão do imposto está disciplinada nos arts. 39 a 45 do RIPI/02. Os casos de suspensão, todos facultativos, estão elencados nos incisos do art. 42 do diploma legal, que assim dispõe:

"Art. 42. Poderão sair com suspensão do imposto:

VI - as MP, PI e ME destinados a industrialização, desde que os produtos industrializados devam ser enviados ao estabelecimento remetente daqueles insumos;

X - os produtos remetidos, para industrialização ou comércio, de um para outro estabelecimento, industrial ou equiparado a industrial, da mesma firma;

Neste sentido, é necessário interpretar, em conjunto, as disposições contidas no artigo 29, § 1º, inciso I, alínea "a", da Lei n.º 10.637/2002, com o artigo 5º, da Lei n.º 9.826/1999, ao tratarem da suspensão do IPI preveem duas condições para fruição do benefício da suspensão do IPI:

- (i) que a saída dos produtos seja feita por um estabelecimento industrial;*
- e*
- (ii) que os insumos sejam empregados pelo estabelecimento industrial adquirente.*

A Recorrente não é um estabelecimento industrial e, mas é equiparada a industrial, e por esta razão, não faz jus ao benefício que pleiteia.

Como se sabe, a suspensão do IPI a que se refere o art. 5º da Lei n.º 9.826, de 1999, diz respeito à venda dos produtos nele relacionados por estabelecimento industrial, ou seja, fabricante dos mencionados produtos, não alcançando os estabelecimentos equiparados a industrial, salvo quando se tratar da hipótese de equiparação prevista no art. 4º da IN RFB n.º 948, de 2009 (Solução de Consulta Disit/SRRF06 n.º 6001/2020).

Nesse contexto, segue-se a mesma linha decisória adotada, por unanimidade, do r. precedente Acórdão n.º 3102-00.906, de 04/02/2001, cuja ementa transcreve-se:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS- IPI

Período de apuração: 01/10/2004 a 30/06/2008

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 n.º 9.826/99, com a redação dada pelo art. 4º da Lei n.º 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 n.º 2.18949, de 23 de agosto de 2001.

Na jurisprudência dominante deste Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais, está sedimentado que o texto normativo apenas autoriza os estabelecimentos industriais a darem saída com suspensão do Imposto- Acórdãos n.º: 0203.810, e 0203.816, de 12/02/09; Acórdão n.º 9303001.167, 28/09/10; e 3401004.008, de 28/07/17.

Note-se que os precedentes citados no parágrafo anterior, com exceção do Acórdão n.º 3401-004.008, referem-se a períodos anteriores às alterações legislativas, promovidas pela Lei n.º 10.485/02, que alterou o art. 5º, da Lei n.º 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 n.º 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.

Nestes termos, no meu entender, as alegações contidas no recurso voluntário não podem conduzir à conclusão sugerida pela Recorrente, pois, se fosse a intenção do legislador estender o benefício às equiparadas a industrial, é claro que, expressamente, o teria feito. Entretanto, assim não ocorreu.

Não se trata de restrição administrativa à aplicação da suspensão aos estabelecimentos industriais por equiparação legal, pelo contrário, trata-se de falta de base legal expressa para estender o direito de fruição do benefício da suspensão do IPI nos casos de estabelecimento equiparado a industrial para fins jurídico-tributários.

Ademais, não é possível dar-se a amplitude pretendida ao sentido jurídico do termo “*equiparação*”, nas palavras do Redator Conselheiro Antônio Carlos Atulim, no precedente do Acórdão n.º 02-03.810, de 12/02/09:

A questão pode ser resolvida a partir da leitura do art. 4º da Lei n.º 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 n.º 4.502/64 são estabelecimentos industriais para todos os efeitos da Lei n.º 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. Portanto, a suspensão aplica-se exclusivamente aos estabelecimentos industriais, não abrangendo os equiparados a industriais, não expressamente mencionados na Lei n.º 9.826/1999.

Neste contexto, tratamos de normas de exceção aos regimes comuns das saídas com incidência tributária, devendo-se buscar a finalidade da lei, dentre as balizas da literalidade nos termos do art. 111, do CTN. Pois, se a matriz legal do IPI (RIPI/2002 Decreto n.º 4.544/2002), em seus artigos 8º e 9º, ao trazer as definições de “estabelecimento industrial” e

“estabelecimento equiparado a industrial”, evidencia que se trata de figuras distintas, o que não autoriza o operador do direito igualá-las.

Por tudo, entendo que, não há autorização para o aplicador do Direito, estender aos estabelecimentos equiparados a industrial da Recorrente o tratamento diferenciado dispensado pelo art. 5º da Lei n.º 9.826/1999 aos estabelecimentos industriais.

Por fim, merece registrar que não há o que se falar em restrição ilegal a fruição do direito de suspensão do tributo por parte dos estabelecimentos equiparados, decorrente da IN SRF n.º 296/2003, visto que a citada norma complementar, não inovou a ordem, mas tão somente, reproduziu as restrições já previstas na Lei n.º 10.865/04.

Segundo, alternativamente, a Recorrente defende a não incidência do IPI sobre a remessa de produtos entre os seus estabelecimentos. Neste ponto, entendo não haver amparo legal o pleito dela, com efeito, quando consideramos que um contribuinte fabricou ou importou determinada mercadoria, ou realizou quaisquer das operações que o configuram como equiparado a industrial, tal como ocorre no presente caso, o fato da contribuinte, aqui ora Recorrente, promover a saída da mercadoria de seu estabelecimento, ainda que a título de transferência entre os seus estabelecimentos, preenche as condições necessárias para a ocorrência do fato gerador, que se dá com a saída de produto do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial.

Terceiro, ainda defende a Recorrente, que por serem os seus produtos/saídas são abrangidos por alíquota zero, isento de IPI (NT), entende ter “*incontroverso*” direito de crédito. Todavia, tal matéria está “*sub-judice*” quando a Recorrente impetrou perante o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, Mandando de Segurança sob o n.º 1999.7100.028551-1, no presente momento em trâmite perante o Superior Tribunal de Justiça e Supremo Tribunal Federal. Neste ponto, a matéria já foi suscitada perante o Poder Judiciário, por questão de concomitância, não pode este Tribunal Administrativo pronunciar-se sobre o tema.

Neste tópico recursal, nego provimento.

2.2- Dos requisitos formais para gozo do direito à suspensão do IPI

A Lei 10.637/02, art. 29, § 6º, determina que , nas notas fiscais relativas às saídas do estabelecimento com suspensão de IPI "deverá constar a expressão "Saída com suspensão do IPI", com a especificação do dispositivo legal correspondente":

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.

(...)

6º - Nas notas fiscais relativas às saídas referidas no § 5º, deverá constar a expressão "Saída com suspensão do IPI", com a especificação do dispositivo legal correspondente, vedado o registro do imposto nas referidas notas.

Ademais, nos termos do artigo 39 do Regulamento somente é permitida a saída de produtos com suspensão do imposto quando observadas as normas e medidas de controle expedidas pela Secretaria da Receita Federal, a saber:

Art. 39- "Somente será permitida a saída ou desembaraço de produtos com suspensão do imposto quando observadas as normas deste Regulamento e as medidas de controle expedidas pela SRF."

Dentre essas, destaco aquelas encontradas nos artigos 339, VII-a e 341, III, do RIPI/02, cujo teor indica que no campo "Informações Complementares" do quadro "Dados Adicionais" da Nota Fiscal deve constar a expressão: "Saído com Suspensão do IPI" e o dispositivo legal ou regulamentar concessivo assim estabelece:

"Art. 341. Sem prejuízo de outros elementos exigidos neste Regulamento, a nota fiscal dirá, conforme ocorra, cada um dos seguintes casos:

III - "Saído com Suspensão do IPI", nos casos de suspensão do tributo, declarado, do mesmo modo, o dispositivo legal ou regulamentar concessivo;

Daí, deve entender que o descumprimento pelo contribuinte das medidas de controle fiscal impostas pela legislação, no tocante às saídas de produtos tributados de seu estabelecimento implica na exigência do IPI que deixou de ser destacado e na reconstituição da escrita fiscal, o que foi devidamente feito pela fiscalização e que resultou em saldo devedor, sendo que os valores do imposto foram exigidos em instrumento próprio (auto de infração), pelo que não colhe melhor sorte a Recorrente em sua tentativa de se apoiar no benefício da suspensão para justificar a falta do lançamento do IPI.

Pois como se sabe, a aplicação dos benefícios da suspensão do IPI a que se refere o artigo 42 do RIPI/2002 é opcional, conforme indica o verbo "*poder*" empregado no texto do comando regulamentar (*poderão*). E, o que se pode extrair das Notas Fiscais de Saídas juntadas aos autos, tal benefício não foi sequer citado no corpo destes documentos fiscais.

Em não ocorrendo tais informações, que são obrigatórias pra se fazer jus a suspensão do imposto prevista na legislação do IPI, não pode a Recorrente afirmar que usufruiu desse benefício fiscal uma vez que o Regulamento dispõe que somente é permitida a saída de produtos com suspensão do imposto quando observadas as normas estabelecidas.

Esclareça-se, por fim, que há dois requisitos para o benefício da suspensão em análise: 1) dar saída dos insumos específicos para os fabricantes dos produtos específicos previstos na lei, com respaldo em declaração dos adquirentes (requisitos material); e 2) fazer constar das notas fiscais de saída o enquadramento legal da suspensão (requisito formal).

Deste modo, restou demonstrado pelo Ilmo. Sr. Fiscal, após acurado exame da escrituração fiscal da própria Recorrente, a existência de provas hábeis para indeferir o pleito, a

qual, até que se prove o contrário, possui presunção relativa de veracidade, o que não foi desconstituído pela Recorrente.

No presente caso, é flagrante a violação a requisitos formais para fruição dos benefício da suspensão do IPI, o que consiste em infração à legislação tributária, que, nos termos do art. 128 do Código Tributário Nacional, independe da intenção do agente para ser caracterizada.

Assim, nesse tema, voto por negar provimento ao tópico recursal.

III- CONCLUSÃO

Ante todo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Juciléia de Souza Lima