



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 13056.000706/99-72
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.851 – 1ª Turma
Sessão de 04 de outubro de 2018
Matéria SIMPLES FEDERAL
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SCHMIDT & SESTHERAIM LTDA

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999

SIMPLES FEDERAL. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. NÃO INCIDÊNCIA DO IPI.

Impossibilidade de se adicionar o percentual de 0,5% à alíquota do Simples Federal, quando não houver a utilização de outras matérias primas ou produtos intermediários adquiridos ou produzidos pelo sujeito passivo, face à não subsunção ao IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros André Mendes de Moura e Viviane Vidal Wagner, que lhe deram provimento. Votou pelas conclusões o conselheiro Luís Flávio Neto.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araújo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Luis Flávio Neto, Viviane Vidal Wagner,

Gerson Macedo Guerra, Demetrius Nichele Macei e Rafael Vidal de Araújo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de processo que teve início em Autos de Infração exigindo pagamento de diferença de Imposto de Renda Pessoa Jurídica -IRPJ, Programa de Integração Social - PIS, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e Contribuição para Seguridade Social (INSS), acrescida de multa e juros moratórios, em razão da insuficiência de recolhimento de tributos e contribuições devidos pelo Simples, totalizando o montante de R\$ 2.990,21 (e-fl 211).

À e-fl 129 (Auto de Infração), a infração autuada é descrita da seguinte forma:

001 - INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO INSUFICIÊNCIA OU FALTA DE RECOLHIMENTO

O contribuinte acima identificado, optante pelo SIMPLES, na condição de Empresa de Pequeno Porte nos anos-calendários de 1997, 1998 e 1999, exercendo atividades no ramo de atelier de beneficiamento de calçados, portanto contribuinte do IPI, não efetuou integralmente os recolhimentos dos tributos e contribuições devidos pelo SIMPLES, tendo em vista que o mesmo não acrescentou o percentual de 0,5% (meio por cento) como preceitua o Artigo 5^o, § 2^o, da Lei 9.317/96 (acréscimo este confirmado pela Decisão SRRF/10 4 RF/DISIT n 2 095, de 18 de junho de 1999). A Receita Bruta foi extraída do Livro de Registro de Apuração do ICMS e planilha demonstrativa, cujas cópias foram juntadas ao presente Auto de Infração.

Diante da autuação fiscal, a contribuinte apresentou Impugnação (e-fl 215), que foi julgada improcedente pelo Acórdão DRJ/POA nº 5.651, de 11 de maio de 2005, cuja ementa reproduz-se a seguir:

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – Simples

Período de apuração: 01/01/97 a 31/12/99

Ementa: IRPJ – SIMPLES – RECEITA BRUTA – A pessoa jurídica optante do Simples e contribuinte do IPI deverá acrescer ao percentual mensal aplicável em face de sua receita bruta, 0,5% (meio ponto percentual) relativo a este imposto.

LANÇAMENTOS DECORRENTES SIMPLES – PIS – COFINS – CSLL – IPI – INSS – Solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, sob a sistemática de tributação simplificada, estende-se aos demais lançamentos decorrentes, tendo por fundamento o mesmo suporte fático. Lançamento Procedente"

Inconformada com tal decisão, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (e-fl 291), ao qual foi dado provimento por unanimidade, resultando no Acórdão nº 202-19.336, de 04/09/2008, proferido pelo 2.^a Conselho de contribuintes/2.^a Câmara, que não

considerou a recorrente como contribuinte do IPI, posto que só realizara operações de industrialização por encomenda de terceiros, sendo mera prestadora de serviços, não se sujeitando ao §, 2º, do artigo 5º da Lei nº 9.317/1996, ou seja, não lhe sendo devida a exigência de adicionar o percentual de 0,5% à alíquota do Simples. Tal decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E DAS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1999

INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. NÃO INCIDÊNCIA DO IPI.

Impossibilidade de se adicionar o percentual de 0,5% à alíquota do Simples, face à não subsunção ao IPI. Recurso provido.

Ato contínuo, a União, representada pela Procuradoria da Fazenda Nacional, interpôs Recurso Especial (e-fl 357), alegando que o acórdão recorrido adotou interpretação divergente da Primeira Câmara do Terceiro Conselho de Contribuintes, no Acórdão nº 301-33.823, julgado em 26 de abril de 2007 (paradigma), cuja ementa colaciona-se na sequência:

Assunto: Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - Simples

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1999

Ementa: SIMPLES — EMPRESA INDUSTRIAL — A alíquota diferenciada, de 0,5% (meio ponto percentual), que o SIMPLES elegeu para as empresas industriais, está vinculada à qualificação da opção e não aos demais critérios que presidem as operações de industrialização realizadas, de modo que a suspensão do PI, aplicável nas remessas de insumos e nos retornos de produtos acabados, na industrialização por encomenda, não se aplica as empresas industriais optantes Pelo SIMPLES, não excluindo em consequência a obrigação de pagamento pela alíquota presumida acima citada.

RECURSO VOLUNTÁRIO NEGADO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da PRIMEIRA CÂMARA do TERCEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

Diferentemente do acórdão recorrido, o acórdão paradigma entendeu que a industrialização por encomenda está sujeita a incidência do IPI e, conseqüentemente, o adicional de 5% é devidamente exigido. Abaixo segue trecho da motivação de tal tomada de decisão:

(...)

O artigo 4º do Decreto 4.544/02 (Regulamento de Imposto sobre Produtos Industrializados) dispõe que:

“Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art.

3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.”

De modo que inferimos que a industrialização é a operação que modifica a natureza, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou aperfeiçoamento para consumo.

A industrialização por conta de terceiros ou industrialização sob encomenda ocorre quando o estabelecimento autor do pedido remete a outra empresa matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem – ou seja, insumos em geral -, para que este efetue a industrialização.

A legislação vigente constrói o conceito e indica as formas de industrialização, incluídas as efetuadas por terceiros, que se caracteriza como atividade meio exercida pela empresa contratada, para que seja possível concretizar a produção do produto final da empresa contratante. Essa operação de industrialização é feita pela Recorrente e por ela confessada por todo o corpo do Recurso Voluntário. (...)

O Despacho de Admissibilidade (e-fl 419), com base no exposto acima, deu seguimento ao Recurso Especial da Procuradoria.

O recorrido apresentou Contrarrazões (e-fl 432) colacionando o voto do acórdão recorrido e pedindo sua manutenção.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demetrius Nichele Macei - Relator

Conhecimento

O recurso especial da Procuradoria da Fazenda Nacional é tempestivo. No juízo de admissibilidade, o referido recurso especial foi admitido em relação à interpretação diversa acerca da incidência do art. 5º, § 2º, da Lei nº 9.317/96, fruto do desacordo acerca da condição ou não de contribuinte do IPI da empresa recorrida, e da vinculação da modalidade de tributação pelo SIMPLES decorrer da opção do contribuinte e sua qualificação ou da operação realizada.

Há contrarrazões do contribuinte, mas que não questiona o conhecimento do recurso especial. Não questiona tempestividade. Assim, concordo e adoto as razões da Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção do CARF para **conhecimento do recurso especial da União**, nos termos do permissivo do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99.

Em síntese, a insurgência trazida pela Fazenda Nacional, em seu recurso especial, para fins de análise deste Colegiado, é se a atividade de industrialização por encomenda realizada pelo contribuinte está sujeita, ou não, à incidência do IPI e, desta forma, como o contribuinte está sujeito à tributação pelo SIMPLES, a necessidade de adicionar o percentual de 0,5% à alíquota do SIMPLES, nos moldes do art. 5º, §2º, da Lei 9.317/96.

No v. acórdão recorrido ficou assentada a “impossibilidade de se adicionar o percentual de 0,5% à alíquota do Simples, face à não subsunção ao IPI”.

No paradigma, ao contrário, consignou-se que “a alíquota diferenciada, de 0,5%, que o SIMPLES elegeu para as empresas industriais, está vinculada à qualificação da opção e não aos demais critérios que presidem as operações de industrialização realizadas, de modo que a suspensão do IPI, aplicável nas remessas de insumos e nos retornos de produtos acabados, na industrialização por encomenda, não se aplica às empresas industriais pelo SIMPLES, não excluindo, em consequência, a obrigação de pagamento pela alíquota presumida acima citada” (301-33.823).

Inicialmente, transcreve-se abaixo o disposto no art. 5º, § 2º, da Lei 9.317/96:

Art. 5º O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, será determinado mediante a aplicação, sobre a receita bruta mensal auferida, dos seguintes percentuais:

(...)

§ 2º No caso de pessoa jurídica contribuinte do IPI, os percentuais referidos neste artigo serão acrescidos de 0,5 (meio) ponto percentual.

A condição de contribuinte do IPI decorre equiparação de lei. Vejamos o disposto no art. 51 do Código Tributário Nacional:

Art. 51. Contribuinte do imposto é:

I - o importador ou quem a lei a ele equiparar;

II - o industrial ou quem a lei a ele equiparar;

III - o comerciante de produtos sujeitos ao imposto, que os forneça aos contribuintes definidos no inciso anterior;

IV - o arrematante de produtos apreendidos ou abandonados, levados a leilão.
Parágrafo único. Para os efeitos deste imposto, considera-se contribuinte autônomo qualquer estabelecimento de importador, industrial, comerciante ou arrematante.

Por outro lado, também partir do disposto no CTN, dispõem os arts. 3º e 5º, da Lei nº 4.502/64:

Art. 3º. Considera-se estabelecimento produtor todo aquele que industrializar produtos sujeitos ao imposto.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se industrialização qualquer operação de que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento ou apresentação do produto, salvo: (...).

Art. 5º. Para os feitos do artigo 2º:

(...)

II - não se considera saída do estabelecimento produtor:

a) a remessa de matérias-primas ou produtos intermediários para serem industrializados em estabelecimentos do mesmo contribuinte ou de terceiros, desde que o produto resultante tenha que retornar ao estabelecimento de origem;

b) o retorno do produto industrializado ao estabelecimento de origem, na forma da alínea anterior, se o remetente não tiver utilizado, na respectiva industrialização, outras matérias-primas ou produtos intermediários por ele adquiridos ou produzidos, e desde que o produto industrializado se destine a comércio, a nova industrialização ou a emprego no acondicionamento de outros.

Ocorrendo o caso destacado acima, o Regulamento do IPI (RIPI/2010) prevê a possibilidade da suspensão do imposto, justamente para que não haja cobrança do tributo (creditamento etc) nas duas saídas: na remessa para industrialização e no retorno para a encomendante. Vejamos:

Art. 43. Poderão sair com suspensão do imposto:

[...]

VII - os produtos que, industrializados na forma do inciso VI e em cuja operação o executor da encomenda não tenha utilizado produtos de sua industrialização ou importação, forem remetidos ao estabelecimento de origem e desde que sejam por este destinados:

a) a comércio; ou

b) a emprego, como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, em nova industrialização que dê origem a saída de produto tributado;

Como se denota de toda a legislação acima transcrita, a industrialização por encomenda, por si só, não atrai ou afasta, de forma objetiva, a incidência do IPI. É preciso adentrar às características de fato da operação realizada pelo contribuinte para verificar-se a sujeição ao IPI.

É bem verdade que, com a mudança da legislação do Regime Simplificado de Tributos, que passou a denominar-se SIMPLES NACIONAL, o tema foi tratado de forma mais específica. Vejamos o art. 18, §1º- B, da Lei Complementar 123/2006:

VI - atividade com incidência simultânea de IPI e de ISS, que serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ICMS e acrescida a parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo III desta Lei Complementar; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014) (efeitos: a partir de 08/08/2014).

Não desconheço também o Parecer COSIT n. 212/2014, cuja ementa transcrevo abaixo:

SIMPLES NACIONAL. ESTABELECIMENTO COMERCIAL EQUIPARADO A INDUSTRIAL. ANEXO II.

Equiparam-se a estabelecimento industrial 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. A receita de venda de mercadoria por estabelecimento comercial equiparado a industrial, optante pelo Simples Nacional, será tributada pelo Anexo II da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Do cotejo da legislação vigente à época e a atual, nota-se que mesmo com a significativa mudança da legislação, as questões relativas aos equiparados à industrial mantiveram-se na mesma linha. O parecer COSIT 212/2014, bem ou mal, revela a interpretação da RFB sobre o tema, que, na minha visão, foi formalista, ou seja: se a legislação equipara a pessoa jurídica à industrial, precisa destacar o IPI, independentemente da realidade dos fatos, inclusive se o encomendante houver optado pela suspensão do imposto.

Neste processo, restou consignado no contrato social da empresa recorrida, citado no v. acórdão recorrido, que o seu objeto é “atelier de costura no ramo de calçados e comércio de calçados”.

Também no v. acórdão recorrido ficou consignado que

“a fiscalização não trouxe notas fiscais de compra de insumos ou de venda de calçados que tenham sido por ela fabricados. A empresa não faz prova da

alegação de que é mera prestadora de serviços, por meio da apresentação de documentos contábeis, constando dos autos apenas cópia do Livro de Apuração do ICMS. Nele estão registradas como entradas operações sem crédito informadas como outras (ano de 1997), e com o código 1.93 em 1998 e 1999, também sem crédito do ICMS.

Compulsando os autos, pelo lado das saídas, foram registradas saídas sem débito em 1997 como outras, e com códigos 5.13 e 5.94 em 1998 e 1999, também sem débito de imposto.”

Para, mais adiante, concluir:

“A análise das operações que deveriam ser registradas nos referidos códigos leva à constatação de que a recorrente, de fato, só realizou operações de industrialização por encomenda, não se enquadrando como contribuinte do IPI, não devendo adicionar o percentual de 0,5% à alíquota do Simples.”

Em outras palavras, a simples operação de industrialização por encomenda não permite ao aplicador da legislação definir se a referida operação está sujeita à incidência do IPI, uma vez que não se realiza o fato gerador do imposto nos casos de retorno ao estabelecimento encomendante “se o remetente não tiver utilizado, na respectiva industrialização, outras matérias-primas ou produtos intermediários por ele adquiridos ou produzidos”.

No v. acórdão paradigma, por sua vez, a determinação da adição do percentual de 0,5% à alíquota do Simples a título de IPI está fundada, tão somente, “à qualificação da opção e não aos demais critérios que presidem as operações de industrialização realizadas”.

Tenho pautado minhas decisões, independentemente da parte interessada, privilegiando a substância sobre a forma. Entendo que a equiparação legal tem por objetivo a real atividade exercida, independentemente do *nomen iuris* adotado pelo contribuinte para nominar sua atividade preponderante. Quer dizer: se o sujeito de fato industrializa (ou importa), submete-se ao IPI, mesmo que sua denominação não seja industrial (ou importador).

Diante dos fatos no caso concreto, da legislação vigente à época, mesmo levando em consideração a interpretação atual revelada pela Fiscalização, me parece mais correto o entendimento adotado pelo Acórdão recorrido.

Com a devida vênia, verifica-se na própria legislação de regência do Simples – art. 5º, § 2º da Lei 9.317/96, que o adicional à alíquota depende da comprovação da condição de contribuinte do IPI do sujeito passivo. No caso concreto, a operação de industrialização por encomenda realizada pelo sujeito passivo caracterizou-se pela não utilização de outras matérias primas ou produtos intermediários por ele adquiridos ou produzidos, não se verificando a ocorrência do fato gerador do IPI e, desta forma, não se está diante da condição necessária à incidência do adicional do Simples.

Ante o exposto, à vista das características específicas das operações realizadas pelo contribuinte no período de 1997 a 1999, período objeto da fiscalização,

devidamente indicadas no v. acórdão recorrido, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e, conseqüentemente, a não aplicação à recorrida da alíquota adicional de 0,5% sobre a alíquota do Simples a título de incidência do IPI.

É o voto

(assinado digitalmente)

Demetrius Nichele Macei