



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

Processo n° 10945.004992/2007-12
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3801-001.640 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 29 de janeiro de 2013
Matéria IPI - IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
Recorrente EMPRESA DE ÁGUA MINERAL ITAIPU LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 10/08/2002 a 20/12/2004

Ementa:

IPI - IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS

Industrialização - Envazamento Água Mineral - Incidência do IPI. Ausência de comprovação de que o produto não é sujeito ao Imposto. Imunidade não comprovada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Flávio De Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira Da Silva Murgel - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Luiz Bordingnon, Sidney Eduardo Stahl, Marcos Antonio Borges, Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e Flávio de Castro Pontes.

A ora Recorrente, Empresa de Água Mineral Itaipu Ltda., após se submeter a fiscalização da Receita Federal do Brasil, sofreu autuação, uma vez que, aos olhos da fiscalização, houve o suprimento no pagamento do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados.

No relatório elaborado pela fiscalização, concluiu-se “*que apesar da contribuinte ter direito ao pedido de ressarcimento e compensação do valor apurado como saldo de credito de IPI, referente a saída de água mineral com e sem gás, esta não apurou devidamente o débito do produto tributado por alíquota diferente de zero, código 2201.10.00, estando assim o saldo de credito objeto de ressarcimento e compensação superestimado, pois deveria primeiro ser utilizado na dedução do imposto devido na saída, o qual erroneamente não foi apurado, e em sobrando credito, a contribuinte poderia solicitar ressarcimento e/ou compensação*”.

No entendimento da fiscalização, após tecer comentários acerca da incidência do IPI e dos produtos comercializados pela Recorrente, houve a conclusão de que estes estariam sujeitos à incidência do IPI, uma vez que “*o envase de águas minerais caracteriza-se como uma operação de industrialização por acondicionamento (art 4º, inciso IV, do RIPI/02), assim como a adição de gás carbônico a estas águas caracteriza-se como uma operação de industrialização por beneficiamento (art 4º, inciso II, do RIPI/02). Por conseqüência, o produto água mineral envasada, comercializado pela contribuinte, é um produto industrializado, sujeito á. incidência do IPI*”.

Neste sentido, respeitando o prazo decadencial para constituição do crédito tributário que supostamente não foi recolhido pela Recorrente, foi lavrado auto de infração com a cobrança do valor total de R\$ 836.383,39 (oitocentos e trinta e seis mil trezentos e oitenta e três Reais e trinta e nove centavos), já incluídos os juros e multas devidos na espécie.

Não concordando com a autuação, o Recorrente apresentou impugnação administrativa, na qual alegou, em síntese, que o simples envazamento não se caracteriza como industrialização e que, por isso, não há que se falar em débito de IPI. Por outro lado, na mencionada impugnação, a Recorrente reconheceu que é devido o IPI nos casos em que há adição de gás na água mineral.

Em julgamento da impugnação apresentada, a douda Delegacia de Julgamento da Receita Federal de Belém (PA), entendeu pela procedência dos lançamentos, uma vez que houve a comprovação, por parte da fiscalização, de que, de fato, os produtos comercializados pelo Recorrente sofrem industrialização e, por isso, estão sujeitos à incidência do IPI, nos moldes preconizados pela legislação.

Concordando com os argumentos da fiscalização, a Delegacia de Julgamento se manifestou no sentido de que “*a operação de envase de águas minerais caracteriza industrialização por acondicionamento, assim como a adição de gás carbônico ou qualquer outra substância a estas águas, visando aperfeiçoá-las para o consumo, caracteriza operação de industrialização definida como beneficiamento*”.

Insistindo pela improcedência do lançamento, a Recorrente apresentou tempestivo Recurso Voluntário, no qual, repisando os argumentos da Impugnação apresentada, alegou, em síntese, que no envazamento da água mineral, seja com ou sem gás, não há industrialização, *mas apenas são criadas condições para que a água mineral – produto de*

primeira necessidade para sobrevivência do ser humano – tenha condições de comercialização”.

Ainda, citando o § 3º, do artigo 155 da Constituição Federal, o Recorrente invocou a imunidade da água mineral com relação ao IPI.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Como relatado, no Recurso Voluntário apresentado, a Recorrente alega que o processo envazamento da água mineral não se caracteriza como processo de industrialização e que, por isso, não há que se falar em incidência do IPI.

Sem razão, contudo, a Recorrente.

Como muito bem observado pela douta Delegacia de Julgamento, o ordenamento jurídico é claro ao mencionar as hipóteses em que há industrialização. Neste ponto, adotando as razões do voto da DRJ de Belém do Pará, importante transcrever o seguinte trecho:

As operações de beneficiamento e acondicionamento ou reacondicionamento caracterizam industrialização, nos termos do artigo 4º, incisos II, IV e § único, do RIPI, verbis:

“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):

(...)

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

(...)

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 (...)

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.

Depreende-se, pois, da literalidade dos dispositivos transcritos que a operação de envase de águas minerais caracteriza industrialização por acondicionamento, assim como a adição de gás carbônico ou qualquer outra substância a estas águas, visando aperfeiçoá-las para o consumo, caracteriza operação de industrialização definida como beneficiamento.

A colocar a água mineral em recipientes para posterior consumo, a Recorrente altera a apresentação do produto e, por isso, nos termos dos citados dispositivos legais, faz industrialização, estando sujeita à incidência do IPI na operação.

Não se desconhece que a Tabela TIPI traz hipótese de NT para as “águas minerais naturais”. Contudo, a Recorrente não se preocupou em comprovar que o produto por ela comercializado faz juz à Não Tributação do IPI. A fiscalização, pelo contrário, demonstrou que os produtos comercializados pela Recorrente são caracterizados pelos NCM’s 2201.10.00 (Água mineral com gás) e 2201.90.00 (água mineral sem gás).

Importante destacar que a própria Recorrente informou à fiscalização os códigos de NCM dos produtos por ela comercializados.

Já com relação à imunidade arguida pela Recorrente, cumpre destacar que, mais uma vez, não há comprovação nos autos de que o comando constitucional, que limita a competência do ente tributante, se aplica aos produtos comercializados pela Recorrente. Não há nos autos qualquer comprovação neste sentido, muito menos decisão judicial favorável à Recorrente.

A Receita Federal, em resposta à consulta formulada por contribuinte, já se manifestou no sentido de que a imunidade prevista no artigo 155, § 3º da Constituição Federal é “*inaplicável a produto que não se comprove ser uma substância mineral e/ou que tenha sofrido processo de industrialização*” Confira-se:

MINISTÉRIO DA FAZENDA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 340 de 06 de Dezembro de 2004 ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI EMENTA: IMUNIDADE. MINERAIS. ÁGUA. Inaplicável imunidade do art.155, §3º, da CF, relativa aos minerais do País, a produto que não se comprove ser uma substância mineral e/ou que tenha sofrido processo de industrialização . As águas consideradas minerais imunes ao IPI encontram-se relacionadas na Tipi em vigor, aprovada pelo Decreto nº 4.542, de 2002, como não tributadas - "NT". As águas

não consideradas como tal encontram-se relacionadas na Tipi com alíquota positiva ou zero, sujeitando-se ao IPI.

Corroborando como todo o que exposto, importante citar julgado proferido pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, que afasta a imunidade do IPI no caso de envazamento, para posterior comercialização, de água mineral:

*CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. OPERAÇÕES ENVOLVENDO MINERAIS. IMUNIDADE PREVISTA NO §3º DO ART. 155 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. ÁGUA MINERAL. BENEFICIAMENTO. INDUSTRIALIZAÇÃO. IPI. INCIDÊNCIA. APELAÇÃO IMPROVIDA. 1. A imunidade tributária conferida pela Constituição Federal às empresas que atuam no ramo da mineração é de caráter objetivo, sendo aplicável, apenas, em relação aos atos de comércio oriundos da atividade extrativista, tornando-se, portanto, **legítima e devida a exação pelas empresas que beneficiam e engarrafam água mineral, que não gozam de imunidade tributária absoluta.** 2. Acrescente-se que “Há, sem dúvida razão no veredicto quando aponta como ‘interpretação excessiva’ a exegese, que a Autora busca ver prestigiada, no sentido de que o benefício fiscal abrangeria todas as operações realizadas com minerais, à vista do comando constitucional. Com efeito, não se trata na espécie de tributar a operação de pesquisa, lavra ou de exploração da fonte mineral, mas de **impor o tributo sobre as operações subsequentes de beneficiamento efetuadas pela Autora, com a introdução do gás e o acondicionamento do produto, sob específicas condições de higiene, nas diversas embalagens**”. 3. Por sua vez, a impetrante alega que o produto por ela comercializado nada mais é que o próprio mineral, em sua forma primitiva (fl. 148). Todavia, **não há como ser afastada, no caso, a hipótese de seu aperfeiçoamento para o consumo, na medida em que é do conhecimento de toda e qualquer empresa que a confiança do consumidor no produto adquirido é fator preponderante para a sua manutenção no mercado, cada vez mais competitivo.** 4. Portanto, seria inadmissível uma empresa não submeter seus produtos a qualquer controle de qualidade, mormente em se tratando de água mineral. 5. Caso inexistia incongruência entre o objetivo social da apelante e o que é por ela alegado na petição inicial, para justificar a imunidade prevista no art. 155, §3º da CF, tal questão demandaria dilação probatória, hipótese que não se admite na estreita via do mandado de segurança. 6. Apelação conhecida e desprovida. (AMS 200002010692017, Desembargador Federal JOSE ANTONIO LISBOA NEIVA, TRF2 - TERCEIRA TURMA ESPECIALIZADA, E-DJF2R - Data::06/07/2010 - Página::202/203.)*

Processo nº 10945.004992/2007-12
Acórdão n.º **3801-001.640**

S3-TE01
Fl. 116

Assim, conheço do Recurso Voluntário, mas nego provimento, para manter, *in totum*, o lançamento do crédito tributário formalizado pela fiscalização.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel - Relator