



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

Processo n° 13864.720162/2012-91
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-003.151 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de agosto de 2014
Matéria IPI
Recorrente BRASQUÍMICA PRODUTOS ASFÁLTICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Ano-calendário: 2008, 2009

ESTABELECIMENTO EQUIPARADO A INDUSTRIAL POR OPÇÃO. DESTAQUE DO IMPOSTO. OPERAÇÕES DE REVENDA. BENS DE PRODUÇÃO. ASFALTO.

A teor do art. 11, I, do RIPI/2002, o estabelecimento equiparado a industrial por opção só está obrigado a destacar o IPI nas operações em que os bens de produção forem vendidos a outros estabelecimentos industriais ou revendedores. A revenda de asfalto adquirido de terceiros para Prefeituras Municipais e empresas de engenharia, para emprego na pavimentação de ruas e estradas, não se enquadra na hipótese regulamentar de equiparação por opção e não gera a obrigação de o contribuinte destacar o imposto nessas operações.

OPERAÇÃO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. PAVIMENTAÇÃO.

A pavimentação de vias públicas, além de ser legalmente considerada como serviço de qualquer natureza, por integrar a lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, não se caracteriza como operação de industrialização na modalidade transformação, pois dela não resulta nenhum produto destinado a consumo que seja passível de apropriação por parte dos particulares.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso. Sustentou pela recorrente o Dr. Gustavo Vilhena, OAB/SP nº 165.462.

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti.

Relatório

Trata-se de auto de infração com ciência do contribuinte por via postal em 22/11/2012, lavrado para exigir o IPI devido em relação aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre janeiro de 2008 e dezembro de 2009, em razão de falta de destaque do imposto em notas fiscais de saída.

Segundo o termo de verificação fiscal de fls. 885/910, os produtos comercializados pelo estabelecimento são basicamente asfaltos (derivados de petróleo), os quais são industrializados por outro estabelecimento da mesma empresa ou são adquiridos de terceiros (Petrobrás).

A incidência do IPI sobre os asfaltos de industrialização própria está sendo discutida em juízo por meio de duas ações ordinárias 2007.34.00.007432-2 e 30169-38.2010.4.013400, cujos objetos são o reconhecimento do direito de não pagar IPI sobre os produtos "asfalto em emulsão", "asfaltos modificados por polímero" e "asfaltos oxidados", assim como o direito à restituição do IPI indevidamente pago nos últimos 10 anos, conforme evidenciam as certidões de objeto e pé colacionadas no termo de verificação. Foram realizados depósitos em juízo considerados insuficientes pela fiscalização.

Em relação à filial ora autuada, a fiscalização constatou que ela é um estabelecimento equiparado a industrial por se enquadrar nas três hipóteses de equiparação a seguir discriminadas: 1) art. 9º, IV do RIPI/2002 (comercializa produtos mandados industrializar por encomenda - equiparação compulsória); 2) art. 11, I do RIPI/2002 (estabelecimento comercial que dá saída a bens de produção para estabelecimentos industriais ou revendedores - equiparação por opção exercida pelo contribuinte); e 3) art. 9º, § 6º do RIPI/2010 (o estabelecimento industrial que dá saída a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos de terceiros, com destino a outros estabelecimentos, para industrialização ou revenda, deve ser considerado estabelecimento comercial de bens de produção e obrigatoriamente equiparado a industrial nessas operações). Entende a fiscalização que o art. 9º, § 6º do RIPI/2010 pode ser aplicado retroativamente aos anos de 2008 e 2009 porque tem caráter meramente interpretativo do art. 4º, IV, da Lei nº 4.502/64.

Com base nos Pareceres Normativos 98/75, 534/70 e no Ato Declaratório Normativo CST nº 16/75, a fiscalização entende que uma vez exercida a opção pela equiparação a industrial, a tributação deve recair sobre todos os bens de produção saídos do estabelecimento equiparado, não sendo permitido o lançamento do imposto sobre determinados produtos e seu não destaque sobre outros, desde que destinados a revendedores ou industriais.

A fiscalização constatou que os cimentos asfálticos de petróleo (CAP) e asfaltos diluídos (ADP), vendidos pela filial equiparada a estabelecimento industrial, são para uso em pavimentação. Nas palavras da fiscalização: "(...) *Pavimentação é o revestimento do chão de uma estrada ou rua (processo de industrialização por transformação.* " (sic, fl. 896).

Considerando que os produtos cimento asfáltico de petróleo (CAP), asfalto diluído de petróleo (ADP) e os produtos do Capítulo 40 da TIPI (Borracha e suas obras) não se enquadram no art. 18, IV do RIPI/2002 (imunidade dos derivados de petróleo), por serem tributados com alíquota positiva na TIPI, esses produtos estão sujeitos às alíquotas previstas para os códigos 2713.20.00 (4%), 2715.00.00 (5%) e 4002.1919 (5%), respectivamente.

Tendo sido constada a falta de destaque de imposto em relação a esses produtos, a fiscalização apurou o imposto devido, descontando do valor lançado de ofício os valores declarados em DCTF que estavam suspensos por força do depósito judicial, conforme planilha de fl. 909.

Regularmente notificado do auto de infração, o contribuinte apresentou em tempo hábil a impugnação de fls. 1077 a 1275, alegando, em síntese, que o auto de infração é improcedente porque a fiscalização está tributando mercadorias que foram adquiridas de terceiro e revendidas, sem passarem por qualquer processo de industrialização no estabelecimento. Alegou que não questiona que fez a opção pela equiparação a estabelecimento industrial, tanto assim que no período fiscalizado apurou IPI a pagar decorrente de industrialização por encomenda. Não é porque a empresa tenha industrializado alguns produtos, que todas as saídas do estabelecimento, independente de se submeterem a qualquer processo de modificação, passarão a sofrer incidência do IPI. A impugnante adquiriu asfalto de seu único fornecedor: Petróleo Brasileiro S/A e o revendeu a seus clientes, na maior parte Prefeituras Municipais e empresas de construção civil, que são prestadores de serviço e não industriais. O asfalto revendido pela impugnante não é submetido a nenhum processo de industrialização por esses adquirentes, uma vez que é empregado em serviços de pavimentação. Já o asfalto modificado pela empresa foi tributado pelo IPI e esses valores foram depositados em juízo, pois a impugnante discute a imunidade desses produtos na ação judicial 2007.34.00007432-2. O asfalto revendido pela impugnante é imune ao IPI e essa imunidade não advém da interposição da ação judicial, mas sim da imunidade do petróleo e seu refino pela Petrobrás, a qual declara em campo próprio das suas notas fiscais que suas operações estão albergadas pela imunidade do art. 155, § 3º da Constituição Federal. Requereu a decretação da improcedência do auto de infração.

Por meio do Acórdão 14-42.058, de 21 de maio de 2013, a 8ª Turma da DRJ/Ribeirão Preto julgou a impugnação improcedente. Entendeu o colegiado de primeira instância que o crédito tributário ora lançado não é objeto de discussão nas ações judiciais, pois elas visam discutir a incidência sobre o asfalto industrializado pela própria impugnante, situação diversa da apresentada no termo de verificação. No mérito, entendeu a DRJ que tendo o contribuinte exercido a opção prevista nos arts. 11, I, 12 e 13 do RIPI/2002, a revenda de produtos realizada pela empresa está sujeita à incidência do IPI. A DRJ entendeu que a operação executada pelos clientes da empresa (pavimentação de ruas e estradas) constitui industrialização na modalidade transformação. Ficou decidido também que não está sendo exigido o IPI sobre prestação de serviço e que não há impedimento no sentido de que o IPI incida concomitantemente com o ISS. Ficou decidido, ainda, que para fins da imunidade prevista para os derivados de petróleo, só se consideram "derivados de petróleo" aquelas substâncias que decorrem do refino, ou seja, que decorrem diretamente da operação física ou química realizada sobre o petróleo para sua decomposição, ficando afastadas da imunidade as substâncias obtidas em fases subsequentes, tanto é assim que a TIPI previu alíquotas positivas para os códigos 2713.20.00 e 2715.00.00.

Regularmente notificado da decisão de primeira instância em 05/06/2013, o contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 11285 a 11309 em 20/06/2013, no qual reiterou os argumentos oferecidos na impugnação e contestou pontos específicos do acórdão de primeira instância.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Conforme se verifica nas notas fiscais de entrada trazidas aos autos pela fiscalização (fls. 323 a 634), os produtos adquiridos pela recorrente junto à Petrobrás foram o cimento asfáltico 50/70 (NCM 2713.20.00) e o asfalto diluído CM 30 (NCM 2715.00.00). Já o produto Kraton D 1101 BT (NCM 4002.1919) foi adquirido da empresa Kraton Polymers do Brasil S/A .

Por seu turno, as notas fiscais de saída, emitidas pela Brasquímica, que também foram anexadas pela fiscalização às fls. 635 a 799, revelam que aqueles mesmos produtos foram revendidos pela filial ora autuada sem nenhuma modificação, uma vez que a descrição e a classificação fiscal dos produtos é a mesma das notas fiscais de entrada e foi utilizado o CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros).

Assim, está documentalmente comprovado nos autos que a fiscalização tributou com o IPI a revenda de produtos.

Dessa constatação, decorre de que objeto deste processo administrativo é diverso dos objetos dos processos judiciais, não havendo que se falar em concomitância, uma vez que nas ações judiciais discute-se a incidência do IPI sobre os asfaltos processados pela recorrente.

A controvérsia cinge-se a uma questão de direito e se resume em saber se a revenda de mercadorias pode ser tributada pelo IPI.

É cediço que em regra, somente se sujeitam à incidência do imposto os produtos que sofrerem, por parte do estabelecimento, uma das operações de industrialização mencionadas pelo art. 4º do RIPI/2002.

Entretanto, o Regulamento prevê certas hipóteses em que um estabelecimento que não executa operações de industrialização se equipara a estabelecimento industrial e, nessas hipóteses excepcionais, o equiparado fica obrigado a destacar o IPI sobre as operações que deram suporte à equiparação.

Existem hipóteses de equiparação que são compulsórias, como por exemplo as previstas no art. 9º do RIPI/2002 e outras que são opcionais, como a do art. 11, I, do RIPI/2002.

O que deve ser ressaltado é que tanto na equiparação compulsória, quanto na equiparação por opção, a sujeição ao imposto ocorre somente em relação às operações que acarretaram a equiparação.

Conforme foi visto, no caso concreto não se tratou de saídas de produtos mandados industrializar por encomenda, o que afasta a hipótese de equiparação prevista no art. 9º, IV do RIPI/2002.

Também não se tratou da hipótese prevista no art. 9º, § 6º do RIPI/2010, pois esse dispositivo regulamentar equipara a industrial **o próprio estabelecimento que já é industrial** nas operações que menciona. No caso ora em julgamento, a filial autuada não é originariamente um estabelecimento industrial, mas sim equiparado a industrial por opção (art. 11, I do RIPI/2002).

Nesse passo, resta verificar se no caso da equiparação por opção prevista no art. 11, I, do RIPI/2002, o estabelecimento equiparado está obrigado a dar saída com tributação em todas as operações de revenda, como entendeu a fiscalização.

É incontroverso nos autos que a filial exerceu a opção pela equiparação estabelecida no art. 11, I do RIPI/2002. O referido dispositivo regulamentar está vazado nos seguintes termos:

"Art. 11. Equiparam-se a estabelecimento industrial, por opção:

*I - os estabelecimentos comerciais que derem saída a bens de produção, para estabelecimentos **industriais ou revendedores**; e*

II - omissis..."

(grifei)

A literalidade do dispositivo regulamentar é de clareza vítrea: a equiparação somente ocorre nos casos de revenda de bens de produção quando destinados a outros estabelecimentos **industriais ou revendedores**.

No caso dos autos, a própria fiscalização narrou que os produtos foram revendidos a prefeituras municipais e empresas de engenharia para serem utilizados na pavimentação de ruas e estradas.

Sendo assim, nessas operações em que a venda foi efetuada ao usuário final do produto, não há amparo legal para a incidência do IPI, pois não existe subsunção da situação fática à hipótese prevista no art. 11, I do RIPI/2002. O destino do asfalto revendido não é a industrialização ou a revenda.

Prefeituras municipais não são estabelecimentos industriais e nem revendedores de asfaltos. O Poder Público Municipal é consumidor final do asfalto adquirido da recorrente, pois utiliza esse produto como insumo na prestação de serviço público, que consiste na pavimentação de vias públicas ou no reparo de pavimentos danificados pelo uso e pelo tempo.

As empresas de engenharia também não são estabelecimentos industriais e nem revendedores, pois segundo afirmou a própria fiscalização, empregam o asfalto na prestação de serviço de pavimentação.

A atividade de pavimentação, além de estar legalmente definida como serviço de qualquer natureza no item 7.02 da lista anexa à Lei Complementar nº 116, de 31/07/2003, não caracteriza uma operação de industrialização porque dela não resulta nenhum produto.

As ruas e as estradas pavimentadas não são produtos industrializados a serem vendidos ou consumidos. A teor do art. 99, I, do Código Civil, ruas e estradas são bens públicos de uso comum do povo, sendo insusceptíveis de apropriação pelos particulares.

Considerando que houve a tributação pelo IPI da revenda de mercadorias, efetuada sem amparo em nenhuma hipótese regulamentar de equiparação, não resta outra solução para este processo que não seja o cancelamento do auto de infração. A exigência que ele materializa não tem base legal e nem regulamentar.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim