



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 17 / 11 / 2004
ealu
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 15374.002255/99-40
Recurso nº : 123.270
Acórdão nº : 201-77.554

Recorrente : AMEISE COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/A
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

IPI. EQUIPARAÇÃO A INDUSTRIAL. REVENDA DE BENS DE PRODUÇÃO POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL.

O estabelecimento industrial que promove saídas de insumos seus, adquiridos de terceiros, para emprego no processo industrial de outro estabelecimento industrial equipara-se, nessas operações, compulsoriamente, a industrial, como estabelecimento comercial de bens de produção (parágrafo único do art. 10, c/c o art. 393, V, todos do RIPI/82).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por AMEISE COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/A.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 17 de março de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques

Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Serafim Fernandes Corrêa
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, Adriana Gomes Rêgo Galvão, Gustavo Monteiro Vieira de Melo e Rogério Gustavo Dreyer.



Processo nº : 15374.002255/99-40
Recurso nº : 123.270
Acórdão nº : 201-77.554

Recorrente : AMEISE COMÉRCIO E INDÚSTRIA S/A

RELATÓRIO

Adoto como relatório o do julgamento de 1ª Instância, a seguir transcrito:

"Trata o presente processo de exigência tributária consubstanciada em auto de infração formalizado às fls. 413/426, com demonstrativos de fls. 363/412, lavrado contra a empresa em epígrafe para exigência de crédito tributário relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI – no valor de R\$ 14.319,21, acrescido de multa proporcional passível de redução de R\$ 14.784,63, bem como de juros de mora devidos à época do pagamento.

Na fl. 04, consta resposta da fiscalizada à parte do 'Termo de Intimação' de fl. 03, com a informação de que: 'Na revenda de peças nacionais compradas com crédito do imposto adotamos o seguinte procedimento de acordo como regulamento do IPI: 1) Venda para consumidor final – o imposto não é destacado na Nota Fiscal de venda, é feito o estorno do crédito ref. a Nota Fiscal de compra no Livro de Apuração do IPI (Modelo 8); 2) Venda para representantes – o imposto é destacado na Nota Fiscal de venda, porque o representante na ora [sic] da revenda repassará este imposto para o seu cliente. Na revenda de peças importadas a saída será tributada normalmente tanto para representante quanto para consumidor final.'

Na DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL, à fl. 414, consta a fundamentação do autuante acerca da exigência de ofício, descrita nos seguintes termos:

'Examinando as notas fiscais de venda, constatamos que nas saídas de peças nacionais a empresa não destaca o IPI, declarando que nas operações de venda a consumidor final não há incidência do imposto.

Conforme art. 10 do RIPI, é devido o imposto pelo Estabelecimento Industrial que der saída a bens de produção para outro Estabelecimento Industrial. Não foi reconhecido o crédito para compensação do IPI em virtude dela própria haver estornado mediante débito a conta de custo. Finalizando, segundo decisão do segundo Conselho de Contribuintes (Ac. 61288/83) decidiu que a venda de bens de produção a pessoas jurídicas, por si só já caracteriza a venda por atacado, ainda que o adquirente destine esses produtos a seu consumo. (...) Anexo ao presente processo, relação de vendas a Indústria Nestlé apresentado pelo contribuinte com a respectiva alíquota do IPI.'

Inconformada, a autuada apresentou impugnação de fls. 430/432 – instruída com tabela apensada às fls. 433/450 e documentos de fls. 451/466 – na qual teceu arrazoado resumido consoante o exposto a seguir:

- salientou que era estabelecimento 'regular contribuinte obrigatório do IPI', nos termos do art. 8º do RIPI/82 (Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982), não podendo ser equiparada a industrial por opção, conforme a previsão do art. 10 do RIPI/82, porquanto não se enquadrava nas hipóteses dos incisos I e II deste artigo.

- ressaltou que 'A Autoridade Fiscal quando assegura que 'conforme art. 10 do RIPI, é devido o imposto pelo Estabelecimento Industrial que der saída a bens de produção para

Sou

[Assinatura]



Processo nº : 15374.002255/99-40
Recurso nº : 123.270
Acórdão nº : 201-77.554

outro Estabelecimento Industrial' OMITE que o RIPI complementa tal disposição com a destinação do bem, isto é, determina que o bem deve destinar-se a industrialização ou revenda (parágrafo único, art. 10, do RIPI/82). Todavia, nas operações indicadas pelo Fiscal, as mercadorias destinavam-se a uso e consumo do adquirente' (fl. 431);

- aduziu que os produtos destinados à Indústria Nestlé que ensejaram a autuação referiam-se a produtos adquiridos de terceiros no mercado interno e posteriormente revendidos àquela empresa, não tendo eles passado por qualquer processo de industrialização implementado no estabelecimento da autuada, inclusive 'tendo sido, o imposto creditado na entrada e estornado na saída de tais produtos' (fl. 431);

- refutou a menção do autuante a acórdão do Segundo Conselho de Contribuintes, sob a argumentação de que o posicionamento ali expresso 'constitui-se em aplicação da lei a um fato apreciado, não gerando efeito vinculante (figura inexistente em nosso ordenamento jurídico) a outros fatos' (fl. 431);

- por outro lado, apontou incorreção na apuração do imposto exigido de ofício, "pois tendo sido estornado o crédito relativo a entrada da mercadoria quando de sua saída, os mesmos créditos deveriam ser considerados no cálculo do montante do imposto não recolhido, isto porque os créditos daqueles produtos não foram compensados com os débitos de suas respectivas saídas, como bem certificou o Auditor fiscal no Auto de Infração ora impugnado, onde assegura textualmente: 'Não foi reconhecido o crédito para compensação do IPI em virtude dela própria haver estornado mediante débito a conta de custo' (fls. 431/432);

- expôs a tabela de fls. 433/450 para demonstrar o cômputo do crédito estornado e sua implicação na redução do crédito exigido.

Ao final, requereu o cancelamento total do auto de infração ou, se mantida a autuação, que fosse reduzido o montante do imposto exigido para R\$ 8.457,80."

Acresço mais o seguinte.

A DRJ em Juiz de Fora - MG manteve o lançamento.

O contribuinte interpôs recurso a este Conselho, reiterando o alegado na impugnação, mediante arrolamento de bens.

É o relatório.



Processo nº : 15374.002255/99-40
Recurso nº : 123.270
Acórdão nº : 201-77.554

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
SERAFIM FERNANDES CORRÊA

De início, e por bem abordar o litígio, transcrevo na íntegra, com as homenagens de praxe, o voto do ilustre Relator em 1ª Instância, Alessandro Saggioro Oliveira, a seguir:

"VOTO

A impugnação é tempestiva e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dela se toma conhecimento.

Para o deslinde do litígio, importa, primeiramente, transcrever o art. 10 do RIPI/82:

'Art. 10 Equiparam-se a estabelecimento industrial, por opção:

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

II – as cooperativas de produtores de álcool que vendam o produto recebido simbolicamente de seus associados.

Parágrafo único - Consideram-se estabelecimentos comerciais de bens de produção, para os efeitos deste artigo, independentemente de opção, os estabelecimentos industriais que derem saída a matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem, adquiridos de terceiros, para outro estabelecimento da mesma firma ou de terceiro, para industrialização ou revenda.'

Do texto acima, tem-se que o caput e os incisos I e II tratam exclusivamente de hipótese de equiparação industrial por expressa opção dos estabelecimentos comerciais e das cooperativas ali consignados. Isto é, esses estabelecimentos não exercem atividades sujeitas à incidência do IPI, somente passando a ser contribuintes desse imposto se, sob seu particular interesse, e para as operações especificadas nos referidos incisos, assim desejarem, optando expressamente por tal condição, com observância das disposições dos arts. 11 e 12 do RIPI/82 e alterações da Portaria MF nº 12, de 13 de janeiro de 1984.

Já a prescrição emanada do parágrafo único é voltada especificamente aos estabelecimentos industriais – contribuintes do IPI – que, porém, nas operações de natureza comercial que efetuarem, especificamente relativas a saídas de matérias primas, produtos intermediários ou material embalagem adquiridos de terceiros e destinados a estabelecimento da mesma firma ou de terceiros, para industrialização ou revenda por estes, ficam, obrigatoriamente, considerados como estabelecimentos comerciais de bens de produção equiparados a estabelecimentos industriais.

No caso em tela, verifica-se dos autos – conforme declaração própria à fl. 430 (tópico '2') e pela definição do objeto social à fl. 459 – que a autuada não se caracteriza como sendo estabelecimento comercial ou cooperativa de qualquer espécie, mas sim como estabelecimento industrial, contribuinte regular do IPI, nos termos do art. 8º do RIPI/82, não lhe sendo possível as possibilidades de opção previstas nos incisos I e II do art. 10 do RIPI/82.

Por outro lado, no tocante às operações realizadas pela fiscalizada, consignadas nas notas fiscais de cópias às fls. 22/299 (volume I do processo) e fls. 302/362 (volume II), e



Processo nº : 15374.002255/99-40
Recurso nº : 123.270
Acórdão nº : 201-77.554

que ensejaram a autuação, constata-se a plena aplicação da determinação do parágrafo único referido art. 10.

Deveras, resta evidenciado nos autos (código fiscal de operações 6.12 – Ajuste SINIEF nº 11 de 22 de agosto de 1989, constante das cópias das notas fiscais) que os produtos discriminados naquelas notas fiscais constituíam insumos utilizados no processo de industrialização da autuada (montagem), foram adquiridos de terceiros e se destinaram à revenda a outros terceiros industriais – os estabelecimentos industriais das Indústrias Nestlé – para utilização no processo industrial destes.

O texto do aludido parágrafo não exige que os produtos revendidos tenham que passar por algum processo de industrialização implementado pela revendedora, tal como afirmou a autuada na impugnação. A estipulação legal é clara no sentido de ser necessário que o produto revendido apenas se caracterize como sendo um insumo (matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem) do processo de industrialização do revendedor e não como um produto industrializado por este. Assim, aquele produto deve ser revendido para outros tal como foi adquirido de terceiro, não passando, definitivamente, por qualquer procedimento industrial do revendedor. Logo, em que pese o produto ter-se configurado como insumo do processo de industrialização deste, não houve sua efetiva utilização como tal, já que foi revendido.

Portanto, revela-se desarrazoada a argumentação da contestante no sentido de que o fato de os produtos adquiridos no mercado interno e posteriormente revendidos não terem passado por alguma industrialização efetuada em suas dependências tornaria infundada a autuação.

Tampouco se mostra razoável a alegação da impugnante de que 'nas operações indicadas pelo Fiscal, as mercadorias destinavam-se a uso e consumo do adquirente' (fl. 431 – tópico '5'), com o intento de afastar as finalidades de industrialização ou revenda determinadas na última parte do texto do parágrafo único do art. 10 do RIPI/82.

Ora, pela discriminação dos produtos revendidos constantes das cópias das notas fiscais acostadas aos autos, em cotejo com a notória natureza da atividade inerente às Indústrias Nestlé (fabricação de produtos alimentícios, conforme atestam os documentos anexados às fls. 471/477), depreende-se que esta não adquiriu aqueles produtos com a finalidade de revendê-los novamente. Porém, vislumbra-se a evidência de que tais produtos foram utilizados no processo industrial (processo produtivo) dos estabelecimentos adquirentes, participando como 'bens de produção', tal como definido no inciso V do art. 393 do RIPI/82:

"Art. 393 Consideram-se bens de produção:

I – as matérias-primas;

II – os produtos intermediários, inclusive os que, embora não integrando o produto final, sejam consumidos ou utilizados no processo industrial;

III – os produtos destinados a embalagem e acondicionamento;

IV – as ferramentas, empregadas no processo industrial, exceto as manuais;

V – as máquinas, instrumentos, aparelhos e equipamentos, inclusive suas peças, partes e outros componentes, que se destinem a emprego no processo industrial;

(negritos acrescidos)



Processo nº : 15374.002255/99-40
Recurso nº : 123.270
Acórdão nº : 201-77.554

Com efeito, a expressão 'para industrialização' constante do final do texto do parágrafo único do art. 10 do RIPI/82 deve ser entendida como referente à 'atividade de industrialização' do adquirente considerada como um todo, isto é, englobando todas as máquinas, instrumentos, aparelhos, equipamentos e respectivas peças, partes e outros componentes, que participem do processo industrial realizado. E tanto é assim que a parte inicial daquele parágrafo único do art. 10 faz menção expressa a 'bens de produção', que englobam tanto os bens ora mencionados (correspondentes aos previstos no inciso V do art. 393 supra) quanto as matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagens e ferramentas não manuais (incisos I a IV do art. 393).

Desse modo, o industrial ora autuado – nas específicas operações consideradas nos autos, atinentes a insumos utilizados no seu processo de industrialização, adquiridos de terceiro para revenda a estabelecimentos industriais da Nestlé (os adquirentes), para utilização do processo industrial destes – deve ser considerado como estabelecimento comercial de bens de produção obrigatoriamente equiparado a industrial.

Por consequência, as saídas dos produtos revendidos constituem fato gerador do IPI, consoante art. 29, inciso II, do RIPI/82, passando, assim, o estabelecimento equiparado a industrial (revendedor) à condição de contribuinte do IPI, com o dever de observar e cumprir toda a regulamentação estabelecida na legislação de regência desse imposto, com destaque para os preceitos citados no enquadramento legal do auto de infração, à fl. 425.

Importa aqui, inclusive, mencionar que todo o entendimento supra-exposto se coaduna com assente jurisprudência emanada do Conselho de Contribuintes, que, apesar de não se conformar como base legal para sustentação da exigência de ofício nem ter força vinculante para esta esfera administrativo-julgadora, vem ressaltar a veracidade e correção do posicionamento ora exposto. A título exemplificativo, citam-se os acórdãos:

'IPI – EQUIPARAÇÃO COMPULSÓRIA – REVENDA DE BENS DE PRODUÇÃO POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL – O artigo 10, parágrafo único, do RIPI/82, alcança precisamente a revenda de matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem. Não se enquadram em nenhuma destas três situações os produtos que não se destinam a emprego no processo industrial ; mas sim a consumidor final, no estado em que se encontram.' (negritos acrescidos)

(Acórdão 201-74302, sessão 20/03/2001, Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes).

'EQUIPARAÇÃO A ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL – Equipara-se a industrial o estabelecimento que pratica operação de revenda de insumos adquiridos de terceiros a estabelecimento industrial ou comerciante (par. único do art. 10 do RIPI/82). Não se enquadram nestas condições a revenda a consumidores finais, quando esta circunstância não resta comprovada nos Autos.'

(Acórdão 201-03283, sessão 23/04/1990, Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes).

Também nesse sentido é, de longa data, o posicionamento da COSIT - COORDENAÇÃO DO SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO, conforme atesta o Parecer abaixo:

'É obrigatória a emissão de Nota Fiscal com destaque do imposto pelo estabelecimento industrial que der saída para outro estabelecimento industrial a matérias-primas.'



Processo nº : 15374.002255/99-40
Recurso nº : 123.270
Acórdão nº : 201-77.554

produtos intermediários e material de embalagens adquiridos de terceiros.' (negritos acrescidos)

(Parecer Normativo CST nº 148/71)

Por outro lado, cumpre consignar que o IPI se conforma em espécie de tributo autônomo, isto é, com existência própria, individualizada, prevista constitucionalmente, estando sujeito a toda uma legislação tributária de regência particular que lhe confere regulamentação, sistemática e princípios específicos.

Desse modo, em respeito ao princípio constitucional da 'não-cumulatividade' a que se submete o IPI (art. 153, § 3º, II, da Constituição Federal de 1988; art. 49 do Código Tributário Nacional e arts. 81 a 106 e 112, IV, todos do RIR/82), mostra-se necessário considerar, na sistemática de apuração do imposto devido em cada período, os créditos que foram indevidamente estornados pela autuada, o que implica uma redução na determinação do montante do imposto exigido e seus correspondentes acréscimos legais, conforme indicado no quadro-demonstrativo anexado ao final deste voto.

No contexto, cabe ressaltar que a menção do autuante de que "não foi reconhecido o crédito para compensação do IPI em virtude dela própria haver estornado mediante débito a conta de custo" (fl. 414), reflete sua constatação de que houve procedimentos relativos IPI praticados pela autuada que implicaram efeito redutor no resultado tributável por outras espécies de tributo, tal como o IRPJ e a CSLL, bem como seu entendimento de que essa redução podia ser compensada na autuação referente ao IPI.

Entretanto, esse tipo de verificação acima mencionada enseja a realização de procedimento fiscal próprio para cada tributo, que vise ao ajuste das contas de apuração destes e o eventual levantamento de infrações cometidas e formalização de créditos tributários respectivos, uma vez que cada qual também conta com previsão e existência próprias, com sujeição a legislações de regência específicas.

Portanto, revela-se inadequado, não merecendo prosperar, o posicionamento do autuante de, no caso em tela, não seguir a sistemática legal da não-cumulatividade do IPI, em decorrência de ter verificado que o procedimento da fiscalizada relativamente a esse imposto gerou consequência indevidamente favorável nas esferas do IRPJ e da CSLL. Cada tributo, repita-se, enseja correções e ajustes respectivos, de acordo com sua prescrição legal específica, implicando a determinação de créditos próprios, formalizados individualmente.

Nesse ponto, impende destacar que se mostra despiciendo efetuar representação à autoridade competente para a tomada de providências relativas aos aludidos tributos, tendo em conta que o ano-calendário objeto do presente lançamento refere-se a 1995, encontrando-se alcançado pelo instituto da decadência.

*Por todo o exposto, **VOTO pela PROCEDÊNCIA EM PARTE** do lançamento consubstanciado no auto de infração de fls. 413/426, no sentido de exonerar do crédito tributário, consoante indicado no quadro-demonstrativo elaborado logo a seguir, o montante de R\$ 5.837,76 do imposto exigido, bem como seus respectivos acréscimos legais, mantendo-se a autuação no tocante à parcela remanescente: R\$ 8.481,45".*

Adoto como razões de decidir as constantes do voto do julgamento em 1ª

Instância.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 15374.002255/99-40
Recurso nº : 123.270
Acórdão nº : 201-77.554

Isto posto, nego provimento ao recurso.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 17 de março de 2004.

SERAFIM FERNANDES CORRÊA