



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

**Processo n°** 11618.001024/2005-67  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-005.611 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 23 de julho de 2018  
**Matéria** Classificação Fiscal  
**Recorrente** POLIMASSA ARGAMASSAS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 10/01/2000 a 30/09/2002

ARGAMASSA PARA REJUNTE. CLASSIFICAÇÃO NO CÓDIGO 3214.10.10

Argamassa para rejuntamento (Rejunte), resultante da mistura de cimento, pedra britada e moída (carbonato de cálcio), aditivo para hidratação do cimento (retentor de água), pigmento (corante), impermeabilizante (hidrofugante) e polímero, que, adicionada de água, forma uma massa utilizada para rejuntar placas cerâmicas, pastilhas, granitos, mármore e porcelanatos, em áreas internas e externas. Apresenta-se em pó seco e é empregada na construção civil. Classifica-se no Item 3214.10.10 da NBM/TIPI, então vigente.

ARGAMASSA PARA REVESTIMENTO. CLASSIFICAÇÃO NO CÓDIGO 3824.50.00

Argamassa para revestimento (*Massa única*), não refratária, resultante da mistura de cimento, cal hidratada, areia e aditivos (retentor de água e incorporador de ar), que, adicionada de água, forma uma massa utilizada para reboco e chapisco de paredes e tetos, assentamento de blocos de concreto e regularização de pisos, em áreas internas ou externas. Apresenta-se em pó seco e é empregada na construção civil. Classifica-se na Subposição 3824.50.00 da NBM/TIPI, então vigente.

GLOSA DE CRÉDITO. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO. AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS IPI é regido pelo princípio da autonomia dos estabelecimentos, e por consequência, é obrigação de cada estabelecimento comprovar a legitimidade dos créditos recebidos em transferência, e utilizados para compensar débitos do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Walker Araújo, José Renato de Almeida, Diego Weis Jr e Raphael Madeira Abad que davam provimento parcial para afastar a reclassificação fiscal efetuada.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad.

## Relatório

Trata o presente de Auto de Infração para constituição de crédito tributário referente ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, no período de janeiro/2000 a setembro/2002, em razão de erro na classificação fiscal de argamassas para revestimento e argamassa para rejuntamento e de glosa de 50% dos créditos transferidos da filial para a matriz, conforme relatório fiscal de e-fls. 859/872, resultando em lançamento de saldos devedores de IPI e multa por falta de destaque de IPI nas notas fiscais. A recorrente adotou a classificação 3214.90.00 ex 01, enquanto a fiscalização entendeu que as argamassas para revestimento deveriam ser classificadas no código 3824.50.00 e as argamassas para rejuntamento no código 3214.10.10.

Em impugnação, a recorrente refutou as reclassificações fiscais, bem como o crédito glosado na transferência recebida pela matriz.

A Sexta Turma da DRJ em Recife julgou a impugnação improcedente, nos termos da seguinte ementa:

*ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS*

*Período de apuração: 10/01/2000 a 30/09/2002*

***Classificação incorreta de produto industrializado na NBM/TIPI***

*As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado, as Regras Gerais Complementares e a Regra Geral Complementar da TIPI são o suporte legal para a classificação de mercadorias na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias (NBM) Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializado (TIPI).*

***Argamassa para rejuntamento (Rejunte)***, resultante da mistura de cimento, pedra britada e moída (carbonato de cálcio), aditivo para hidratação do cimento (retentor de água), pigmento (corante), impermeabilizante (hidrofugante) e polímero, que, adicionada de água, forma uma massa utilizada para rejuntar placas cerâmicas, pastilhas, granitos, mármore e porcelanatos, em áreas internas e externas. Apresenta-se em pó seco e é

*empregada na construção civil. Classifica-se no Item 3214.10.10 da NBM/TIPI, então vigente.*

***Argamassa para revestimento** (Massa única), não refratária, resultante da mistura de cimento, cal hidratada, areia e aditivos (retentor de água e incorporador de ar), que, adicionada de água, forma uma massa utilizada para reboco e chapisco de paredes e tetos, assentamento de blocos de concreto e regularização de pisos, em áreas internas ou externas. Apresenta-se em pó seco e é empregada na construção civil. Classifica-se na Subposição 3824.50.00 da NBM/TIPI, então vigente.*

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI**

*Período de apuração: 10/01/2000 a 30/09/2002*

***Recolhimento insuficiente de IPI. Imposto não destacado nas Notas Fiscais de Saída.***

*Constatado que os produtos deram saída do estabelecimento industrial ou equiparado a industrial, com a emissão de Notas Fiscais, sem destaque do IPI, em decorrência de erro de classificação e, conseqüente incorreção de alíquota (que foi agravada de 0% para 10%), cabe o lançamento de ofício desse imposto, acrescido dos juros de mora.*

***Diferença do IPI exigível juntamente com a Multa de Ofício.***

*Com relação aos períodos para os quais, após o ajuste fiscal, resultou apurado saldo devedor de IPI, cabe exigir, juntamente com a diferença do imposto não recolhida, a multa de ofício pela falta de recolhimento dessa parcela do tributo.*

***Falta de destaque do IPI nas Notas Fiscais de Saída. Multa de Ofício isolada.***

*Relativamente aos períodos de apuração para os quais, mesmo após o ajuste fiscal, ainda resultou saldo credor de IPI, cabe a exigência da multa isolada de 75% pela falta de destaque do IPI nas respectivas Notas Fiscais de Saída.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido.*

Inconformada, a contribuinte interpôs recurso voluntário, aduzindo as razões, a seguir, sintetizadas:

1. Que laudo técnico requerido pelo CARF em outros processos foi elaborado pelo Professor Givanildo Alves de Azeredo, do Laboratório de Ensaios de Materiais e Estruturas (LABEME) do Departamento de Engenharia Civil e Ambiental da Universidade Federal da Paraíba, designado pela DRF/João Pessoa, tendo concluído que os produtos em análise tratavam-se de indutos e que continham pelo menos duas das substâncias referidas no ex tarifário 01 do código 3214.90.00;

2. Que a Opinião Classificatória produzida por especialista do Centro Profissional de Comércio Exterior converge com as conclusões produzidas no laudo do LABEME, atestando que as argamassas são indutos e não mástiques;

3. Que os mástiques são destinados a preencher fendas e que as juntas de assentamento não são fendas;

4. Que o ex tarifário prevalece sobre a classificação em outra posição, ainda que distinta da do ex tarifário;

5. Que a solução de consulta utilizada como fundamento da autuação foi publicada em 8/6/2004, quando não mais existia o ex tarifário, abolido em 2002, não tendo a referida solução enfrentado a questão relativa ao ex tarifário;

6. Que a regra do artigo 148 do RIPI, utilizada como fundamento da glosa dos créditos transferidos para a matriz refere-se a uma relação comercial, não existente entre filial e matriz, e que houve apenas transferência de insumos da filial para a matriz, uma vez que a simples passagem pela filial não poderia resultar na glosa de 50% do crédito, uma vez que a filial seria estabelecimento filial, a teor do artigo 9º do RIPI/1998;

7. A reunião deste processo com os demais relativos aos pedidos de ressarcimento.

Na sessão de 24/09/2013, esta turma, em outra composição, converteu o julgamento em diligência para que a unidade administrativa de origem juntasse o laudo técnico e a informação fiscal produzidos no processo 11618.002225/00-79.

Em cumprimento da diligência, a unidade juntou o laudo técnico-científico produzido pela LABEME – Laboratório de Ensaio de materiais e Estruturas da Fundação de Apoio à Pesquisa do Estado da Paraíba – FUNAPE, o qual concluiu que as argamassas podem ser consideradas como indutos e não como mástiques; que as argamassas analisadas continham pelo menos dois produtos discriminados no ex tarifário 01 do código 3214.90.00; que pedra britada não significa carbonato de cálcio.

A informação fiscal refutou as conclusões do laudo técnico, explicitando a incompetência do perito para interpretar as notas do Sistema Harmonizado, que o grupo mástique não está restrito ao exposto no laudo, que a argamassa de rejuntamento não é argamassa utilizada para assentamento de ladrilhos e azulejos, e que as argamassas de revestimentos não são consideradas revestimento definitivo, justamente por não conferir boa aparência e por não cumprir a função de ser impermeável à umidade.

Em manifestação sobre a informação fiscal, a recorrente refutou as conclusões fiscais e reiterou os argumentos e pedidos efetuados em recurso voluntário.

Na forma regimental, o recurso foi distribuído a este relator.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Preliminarmente, a recorrente pugna pela reunião deste processo com os relativos aos pedidos de ressarcimento listados na peça recursal. Embora seja evidente a conexão entre tais processos, a teor do artigo 6º, §1º, inciso I do Anexo II do RICARF, tal providência não será necessária, pois referidos pedidos de ressarcimento estão com resolução proferida no sentido de se aguardar o julgamento deste processo, a exemplo da Resolução nº 3801-000.648 prolatada no processo nº 11618.001479/2002-30, cujo conclusão segue abaixo transcrita:

*"Nesse sentido, voto por julgar converter o julgamento do recurso voluntário em diligência, para que a autoridade preparadora aguarde o julgamento definitivo do processo n.º 11618.001024/2005-67 e após junte aos autos a decisão final do auto de infração supra referido, para posterior apreciação do mérito deste recurso."*

Assim, este processo servirá de paradigma para a solução dos demais.

A primeira questão diz respeito à reclassificação fiscal de argamassa para rejunte e argamassa de revestimento. A recorrente adotou a classificação 3214.90.00 ex 01, enquanto a fiscalização entendeu que as argamassas para revestimento deveriam ser classificadas no código 3824.50.00 e as argamassas para rejuntamento no código 3214.10.10.

Inicialmente, destaca-se que a classificação de mercadorias é efetuada pela aplicação das Regras Gerais Interpretativas para o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias (RGI-SH), constantes do Anexo à Convenção Internacional de mesmo nome, aprovada no Brasil pelo Decreto Legislativo nº 71/1988, e promulgada pelo Decreto nº 97.409/1988, com posteriores alterações aprovadas pelo Secretário da Receita Federal do Brasil, por força da competência que lhe foi delegada pelo art. 2º do Decreto nº 766/1993, bem assim como das Regras Gerais Complementares (RGC) à Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), constante da Tarifa Externa Comum (TEC) e da Tabela de Incidência do Imposto Sobre Produtos Industrializados (TIPI), abaixo transcritas, conforme artigo 16<sup>1</sup> do Decreto nº 4.544/2002, também reproduzido nos artigos 16 e 17 do Decreto nº 2.367/1998:

*REGRAS GERAIS PARA INTERPRETAÇÃO DO SISTEMA HARMONIZADO*

*1 Os títulos das Seções, Capítulos e Subcapítulos têm apenas valor indicativo. Para os efeitos legais, a classificação é determinada pelos textos das posições e das Notas de Seção e de Capítulo e, desde que não sejam contrárias aos textos das referidas posições e Notas, pelas Regras seguintes.*

*2. a) Qualquer referência a um artigo em determinada posição abrange esse artigo mesmo incompleto ou inacabado, desde que presente, no estado em que se encontra, as características*

<sup>1</sup> Art. 16. Far-se-á a classificação de conformidade com as Regras Gerais para Interpretação (RGI), Regras Gerais Complementares (RGC) e Notas Complementares (NC), todas da Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), integrantes do seu texto (Decreto-lei nº 1.154, de 1º de março de 1971, art. 3º).

*essenciais do artigo completo ou acabado. Abrange igualmente o artigo completo ou acabado, ou como tal considerado nos termos das disposições precedentes, mesmo que se apresente desmontado ou por montar.*

*b Qualquer referência a uma matéria em determinada posição diz respeito a essa matéria, quer em estado puro, quer misturada ou associada a outras matérias. Da mesma forma, qualquer referência a obras de uma matéria determinada abrange as obras constituídas inteira ou parcialmente dessa matéria. A classificação destes produtos misturados ou artigos compostos efetua-se conforme os princípios enunciados na Regra 3.*

*3 Quando pareça que a mercadoria pode classificar-se em duas ou mais posições por aplicação da Regra 2-"b" ou por qualquer outra razão, a classificação deve efetuar-se da forma seguinte:*

*a) A posição mais específica prevalece sobre as mais genéricas. Todavia, quando duas ou mais posições se refiram, cada uma delas, a apenas uma parte das matérias constitutivas de um produto misturado ou de um artigo composto, ou a apenas um dos componentes de sortidos acondicionados para venda a retalho, tais posições devem considerar-se, em relação a esses produtos ou artigos, como igualmente específicas, ainda que uma delas apresente uma descrição mais precisa ou completa da mercadoria.*

*b) Os produtos misturados, as obras compostas de matérias diferentes ou constituídas pela reunião de artigos diferentes e as mercadorias apresentadas em sortidos acondicionados para venda a retalho, cuja classificação não se possa efetuar pela aplicação da Regra 3-"a", classificam-se pela matéria ou artigo que lhes confira a característica essencial, quando for possível realizar esta determinação.*

*c) Nos casos em que as Regras 3-"a" e 3-"b" não permitam efetuar a classificação, a mercadoria classifica-se na posição situada em último lugar na ordem numérica, dentre as suscetíveis de validamente se tomarem em consideração.*

*4 As mercadorias que não possam ser classificadas por aplicação das Regras acima enunciadas classificam-se na posição correspondente aos artigos mais semelhantes.*

*5 Além das disposições precedentes, as mercadorias abaixo mencionadas estão sujeitas às Regras seguintes:*

*a) Os estojos para aparelhos fotográficos, para instrumentos musicais, para armas, para instrumentos de desenho, para jóias e receptáculos semelhantes, especialmente fabricados para conterem um artigo determinado ou um sortido, e suscetíveis de um uso prolongado, quando apresentados com os artigos a que se destinam, classificam-se com estes últimos, desde que sejam do tipo normalmente vendido com tais artigos. Esta Regra, todavia, não diz respeito aos receptáculos que confirmam ao conjunto a sua característica essencial.*

*b) Sem prejuízo do disposto na Regra 5-"a", as embalagens contendo mercadorias classificam-se com estas últimas quando sejam do tipo normalmente utilizado para o seu acondicionamento. Todavia, esta disposição não é obrigatória quando as embalagens sejam claramente suscetíveis de utilização repetida.*

*6 A classificação de mercadorias nas subposições de uma mesma posição é determinada, para efeitos legais, pelos textos dessas subposições e das Notas de Subposição respectivas, assim como, "mutatis mutandis", pelas Regras precedentes, entendendo-se que apenas são comparáveis subposições do mesmo nível. Para os fins da presente Regra, as Notas de Seção e de Capítulo são também aplicáveis, salvo disposições em contrário.*

#### *REGRA GERAL COMPLEMENTAR (RGC)*

*1 (RGC-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar dentro de cada posição ou subposição, o item aplicável e, dentro deste último, o subitem correspondente, entendendo-se que apenas são comparáveis desdobramentos regionais (itens e subitens) do mesmo nível.*

#### *REGRA GERAL COMPLEMENTAR DA TIPI (RGC/TIPI)*

*1 (RGC/TIPI-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar, no âmbito de cada código, quando for o caso, o "Ex" aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis "Ex" de um mesmo código.*

Destacam-se, ainda, as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado – NESH – que representam a interpretação oficial do Sistema Harmonizado, oriunda da Organização Mundial das Alfândegas – OMA. O parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 435, de 1992 dispôs que as NESH “constituem elementos subsidiários de caráter fundamental para a correta interpretação do conteúdo das posições e subposições, bem como das Notas de Seção, Capítulos, posições e subposições da Nomenclatura do Sistema Harmonizado, anexas à Convenção Internacional de mesmo nome”.

A partir destas considerações, é necessário expor o entendimento sobre o alcance do laudo técnico apresentado. A recorrente defende que o laudo técnico do LABEME deve ser seguido, pois identificou a natureza e a classificação fiscal dos produtos em questão. Porém, há um equívoco na afirmação. Os laudos técnicos serão adotados nos aspectos técnicos de sua competência, salvo se comprovada sua improcedência e que a classificação fiscal não se considera aspecto técnico, conforme disposto no artigo 30, *caput* e §1º, do Decreto nº 70.235/1972.

Verificando o laudo técnico juntado às e-fls. 1046/1062, constata-se que o primeiro quesito disse respeito à definição se os produtos em análise eram indutos ou mástiques. O perito concluiu que se tratavam de indutos, pela interpretação dos textos das posições, das notas de capítulo e seção, bem como das NESH. Ora, o perito nada fez além de interpretar os textos e notas do Sistema Harmonizado para se concluir que se tratava de induto, ou seja, realizou atividade inerente à classificação fiscal, que é de competência da RFB, a teor

do revogado Decreto nº 3.366/2000 (e nos que se sucederam), cujo artigo 7º do Anexo I dispunha:

*Art. 7º À Secretaria da Receita Federal compete::*

[...]

*XVIII - dirigir, supervisionar, orientar, coordenar e executar as atividades relacionadas com nomenclatura, classificação fiscal e origem de mercadorias, inclusive representando o país em reuniões internacionais sobre a matéria;*

Assim, as conclusões obtidas pelo perito não são aspectos técnicos de área de competência a serem adotados, mas efetiva classificação fiscal, atividade inserta na competência da RFB e do Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, razão pela qual este julgador não está adstrito à conclusão tomada pelo perito, o que não implica considerar que as conclusões estejam *ipso facto* equivocadas.

Já em relação às afirmações da presença de pelo menos dois dos materiais mencionados no ex tarifário 01 do código 3214.90.00 e de que pedra britada não significa carbonato de cálcio, de fato, são aspectos técnicos a serem adotados, tendo em vista a inexistência de qualquer laudo em sentido contrário que comprove a improcedência de tais afirmações.

Outra consideração importante concerne ao entendimento defendido pela recorrente de que o ex tarifário prevaleceria sobre qualquer outra classificação. Ocorre que a Regra Geral Complementar da TIPI (RGC/TIPI) dispõe que:

*1 (RGC/TIPI-1) As Regras Gerais para Interpretação do Sistema Harmonizado se aplicarão, "mutatis mutandis", para determinar, no âmbito de cada código, quando for o caso, o "Ex" aplicável, entendendo-se que apenas são comparáveis "Ex" de um mesmo código.*

Destarte, a aplicação das regras gerais de interpretação serão aplicáveis no âmbito de cada código, ou seja, o enquadramento no ex tarifário, necessariamente, pressupõe o enquadramento prévio no código do qual faz parte e somente são comparáveis os ex de um mesmo código. Vale dizer o alcance do ex tarifário não é mais amplo que o alcance do código ao qual está inserido.

No caso, a posição 3214 possuía a seguinte descrição à época dos fatos:

32.14	MÁSTIQUE DE VIDRACEIRO, CIMENTOS DE RESINA E OUTROS MÁSTIQUES; INDUTOS UTILIZADOS EM PINTURA; INDUTOS NÃO REFROTÁRIOS DO TIPO DOS UTILIZADOS EM ALVENARIA	
3214.10	-Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques; indutos utilizados em pintura	
3214.10.10	Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques	10
3214.10.20	Indutos utilizados em pintura	10



3214.90.00	-Outros	10
	Ex 01 - Mistura de cimento e/ou cal hidratada com pelo menos um dos seguintes elementos: saibro, areia, quartzo, pedrisco, pedra britada, pó ' de pedra e semelhantes, adicionada ou não de água, corante ou impermeabilizante	0

O fato de o produto se encaixar na composição do ex 01 não implica dizer que todos os produtos que se encaixarem neste posição devam ser enquadrados no código 3214.90.00. Exemplo são as argamassas das posições 3816 e 3824 que certamente possuem em sua composição cimento e areia e nem por isso devem ser classificadas no código 3214.90.00.

Destaca-se, ainda, que o argumento subsidiário de improcedência da autuação por ter se fundamentado na Solução de Consulta nº 8/2004, processo 10425.000512/2003-90, não merece prosperar. A referida solução, embora de 2004 e utilizando a TIPI aprovada pelo Decreto nº 4.542/2002 (após os fatos geradores deste processo), foi fundamentada nos textos das posições analisadas e na interpretação das NESH relativas às referidas posições e que possuíam a mesma redação das NESH aprovadas pelo Decreto nº 435/1992. Destarte, a interpretação dada pela Solução de Consulta sobre os textos não é invalidada pelo fato de ter sido produzida em 2004, quando os textos estão vigentes desde 1992.

Ademais, o fato de o ex tarifário estar revogado quando da publicação da referida solução não a invalida, pois, como já se viu, para se aplicar o ex tarifário, é necessário que o produto esteja classificado no código, subposição e posição, nos quais o ex tarifário está inserido.

Voltando às textos das posições e notas do Sistema Harmonizado, o primeiro produto reclassificado foi a argamassa de rejuntamento do código 3214.90.00 ex 01 (adotado pela recorrente) para o código 3214.10.10.

O produto foi assim especificado no Relatório Fiscal:

*"2) ARGAMASSAS PARA REJUNTAMENTO (REJUNTES POLIMASSA) — são fabricados rejuntes com e sem resina, como também com silicone. O produto é composto de cimento cinza ou branco, carbonato de cálcio, retentor de água, hidrofugante, bactericida, resina polímero flexibilizante e pigmentos (fls.63).*

*Função — é uma argamassa destinada ao rejuntamento de placas cerâmicas, pastilhas, granitos, mármore e porcelanatos em áreas internas e externas (fls.64).*

*Uso — é produto aplicado na construção civil. O REJUNTE POLIMASSA é apresentado no estado de pó seco devendo-se, para aplicá-lo, adicionar água, fazendo a mistura, para, em seguida, aplicá-lo sobre a superfície a ser rejuntada (embalagem).*

Na e-fl. 67 consta a seguinte informação da recorrente:

*ARGAMASSAS PARA REJUNTAMENTO*

*Argamassa Colorida para rejuntamento de placas cerâmicas, pastilhas, granitos, mármore e porcelanatos em Areas internas e externas.*

• *REJUNTE COMUM*

*Todas as cores, sem resina*

• *REJUNTE FLEXÍVEL*

*Todas as cores, com resina*

• *REJUNTE FLEXÍVEL SILICONADO*

*Todas as cores, com resina siliconado P/ rejuntamento externo, interno e porcelanato*

A divergência reside na definição da subposição. No caso, a posição 3214 possuía a seguinte estrutura:

32.14	MÁSTIQUE DE VIDRACEIRO, CIMENTOS DE RESINA E OUTROS MÁSTIQUES; INDUTOS UTILIZADOS EM PINTURA; INDUTOS NÃO REFRAFATÁRIOS DO TIPO DOS UTILIZADOS EM ALVENARIA	
3214.10	-Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques; indutos utilizados em pintura	
3214.10.10	Mástique de vidraceiro, cimentos de resina e outros mástiques	10
3214.10.20	Indutos utilizados em pintura	10
3214.90.00	-Outros	10
	Ex 01 - Mistura de cimento e/ou cal hidratada com pelo menos um dos seguintes elementos: saibro, areia, quartzo, pedrisco, pedra britada, pó ' de pedra e semelhantes, adicionada ou não de água, corante ou impermeabilizante	0

As notas explicativas desta posição explicitam:

*Os mástiques e indutos da presente posição são preparações de composição muito variável, que se caracterizam essencialmente pela sua utilização.*

*Estas preparações apresentam-se freqüentemente sob forma mais ou menos pastosa, endurecendo, geralmente, após sua aplicação. Algumas delas apresentam-se sob forma solida ou pulverulenta, e são tornadas pastosas no momento da aplicação, quer por tratamento térmico (fusão, por exemplo), quer por adição de um líquido (água, por exemplo).*

*Em geral, os mástiques e indutos aplicam-se por meio de pistola, de espátula, de trolha, de desempenadeira ou de ferramentas semelhantes.*

### **I.- MÁSTIQUE DE VIDRACEIRO (MASSA DE VIDRACEIRO), CIMENTOS DE RESINA E OUTROS MÁSTIQUES**

*Os mástiques utilizam-se especialmente para obturar fendas, para assegurar a estanqueidade e, em alguns casos, para assegurar a fixação ou a aderência de peças. Diferem das colas e de outros adesivos porque se aplicam em camadas espessas. Convém todavia notar que este grupo de produtos abrange igualmente os mástiques utilizados sobre a pele dos pacientes em volta dos estomas e das fístulas.*

*Este grupo compreende, entre outros:*

*1) As mástiques a óleo, constituídas essencialmente por óleo sicativos, matérias de carga que reagem com o óleo ou inertes, e agentes endurecedores. Destas mástiques a mais comum é a mástique de vidraceiro (massa de vidraceiro).*

*2) As mástiques à cera (cera para calafetar; cera de calafate), constituídas por ceras (de qualquer espécie), às quais, frequentemente, se adicionam resinas, goma-laca, borracha, ésteres resínicos, etc., que lhes aumentam as propriedades adesivas. Também se consideram mástiques à base de cera, aquelas em que a cera se substitui, parcial ou totalmente, por produtos tais como álcool cetílico ou álcool esteárico. Entre estas preparações podem citar-se as mástiques para enxertias e as empregadas em tanoaria.*

*3) Os cimentos de resinas, constituídos por resinas naturais (goma-laca, damar, colofônia) ou plástico (resinas alquídicas, poliésteres, resinas de cumarona-indeno, etc.) misturados entre si e mais, frequentemente, adicionados de outras matérias, tais como ceras, óleos, betumes, borracha, pó de tijolo, cal, cimento ou qualquer outra carga mineral. Deve fazer notar-se que algumas destas mástiques se encontram já compreendidas noutras mástiques, especialmente aquelas à base de plástico ou de borracha. As mástiques desta categoria têm múltiplas aplicações: utilizam-se, por exemplo, como massas de enchimento, na indústria eletrotécnica e para fixação de vidro, de metais ou de artigos de porcelana. Em geral, aplicam-se depois de se terem tornado fluidos por fusão.*

*4) As mástiques à base de vidro solúvel, que se preparam geralmente no momento da aplicação, misturando-se dois componentes. Um destes é constituído por uma solução aquosa de silicato de sódio e de silicato duplo de potássio e sódio, o outro por matérias de carga (quartzo em pó, areia, fibra de amianto, etc.). Estas mástiques utilizam-se, principalmente, na montagem de velas de ignição, para tornar estanques os blocos e cárteres de motores, os canos de descarga (tubos de escape\*), radiadores, etc., ou para vedar algumas juntas. 5) As mástiques à base de oxicloreto de zinco, que se obtêm a partir do óxido de zinco e do cloreto de zinco, a que se adicionam agentes retardadores e, às vezes, matérias de carga. Empregam-se para calafetar madeira, matérias cerâmicas e outras matérias.*

6) *As mástiques à base de oxiclreto de magnésio, que se obtêm a partir do cloreto de magnésio e do óxido de magnésio, a que se adicionam matérias de carga (por exemplo, farinhas de madeira). Utilizam-se, principalmente, para vedação de fendas em artigos de madeira.*

7) *As mástiques à base de enxofre, constituídas por enxofre misturado com cargas inertes. São sólidas e usam-se em vedações duras, estanques e resistentes aos ácidos, bem como para fixação de peças.*

8) *As mástiques à base de gesso, e que se apresentam em pó fibroso e flocoso, constituída por uma mistura de cerca de 50% de gesso e de produtos tais como fibra de amianto, celulose de madeira, fibra de vidro, areia, e que, tornadas pastosas pela adição de água, são utilizadas para fixar parafusos, pinos, cavilhas, ganchos, etc.*

9) *As mástiques à base de plástico (por exemplo, resinas poliésteres, poliuretanos, silicones e epóxidos) mesmo adicionadas numa proporção elevada (até 80 %) de matérias de carga muito variadas, tais como argila, areia e outros silicatos, dióxido de titânio e pós metálicos. Algumas destas mástiques empregam-se depois da adição de um endurecedor. Algumas destas mástiques não endurecem e mantêm-se macias e aderentes após aplicação (um selante acústico, por exemplo). Outras endurecem por evaporação de solventes, no arrefecimento (mástiques termofusíveis), por reação após contato com a atmosfera ou por reação de diferentes compostos misturados simultaneamente (mástiques multi-elementos). Os produtos desta natureza permanecem nesta posição apenas quando são inteiramente formulados para ser utilizados como mástiques. As mástiques podem ser utilizadas para assegurar a estanqueidade de certas juntas na construção ou efetuar reparações domésticas; para assegurar a estanqueidade ou a reparação de artigos em vidro, em metal ou em porcelana; como mástique para trabalhos de carroçarias ou no caso dos selantes adesivos, para fixar várias peças ao mesmo tempo.*

10) *As mástiques à base do óxido de zinco e glicerol, que se empregam na fabricação de revestimentos resistentes aos ácidos, para fixação de peças de ferro em porcelana ou para ligação de tubos.*

11) *As mástiques à base de borracha, constituídas, por exemplo, por um tioplástico adicionado de matérias de carga (grafita, silicatos, carbonatos, etc.) e, em alguns casos, de um solvente orgânico. Utilizam-se, por vezes, depois de se lhes adicionar um endurecedor, na fabricação de revestimentos protetores maleáveis, suscetíveis de resistir aos agentes químicos e aos solventes, e em calafetagem. Estas mástiques podem, também, consistir em uma dispersão aquosa de borracha adicionada de matéria corante, plastificantes, matérias de carga, aglutinantes ou de antioxidantes. São utilizadas para fechar hermeticamente latas.*

12) *As mástiques destinadas a serem utilizadas sobre a pele. Podem ser constituídos, por exemplo, por carboximetilcelulose de sódio, por pectina, por gelatina e por poliisobutileno, em um solvente orgânico tal como o álcool isopropílico. São utilizados, por exemplo, como produtos de vedação para assegurar a estanqueidade em torno dos estomas e das fistulas, entre a pele dos pacientes e a bolsa destinada a recolher as excreções. Eles não têm propriedades terapêuticas ou profiláticas.*

13) *Os lacres, constituídos essencialmente por uma mistura de matérias resinosas (goma-laca, colofônia, por exemplo), de cargas minerais e de matérias corantes, estas duas últimas incorporadas em proporção geralmente elevada. Utilizam-se para encher cavidades, para se conseguir a estanqueidade de aparelhos de vidro, para selar documentos, etc.*

## **II.- INDUTOS UTILIZADOS EM PINTURA; INDUTOS NÃO REFRACTÁRIOS DO TIPO DOS UTILIZADOS EM ALVENARIA**

*Os indutos distinguem-se dos mástiques porque se aplicam sobre superfícies, em geral, mais importantes. Por outro lado, diferenciam-se das tintas, vernizes e produtos semelhantes, por possuírem teor elevado de matérias de carga e, em certos casos, de pigmentos, sendo este teor habitualmente muito superior ao dos aglutinantes e solventes ou ao dos líquidos de dispersão.*

*A) INDUTOS UTILIZADOS EM PINTURA. 32.14 VI-3214-3 Os indutos utilizados em pintura empregam-se na preparação de superfícies (por exemplo, paredes interiores), a fim de lhes eliminar as irregularidades, vedar-lhes as fendas e orifícios e, também, eliminar-lhes a porosidade. Depois de endurecidos e lixados servem de suporte à pintura. Pertencem a esta categoria os indutos à base de óleo, borracha, cola, etc. Os indutos à base de plástico cuja composição é comparável à de algumas mástiques da mesma espécie, utilizam-se como indutos para carroçarias, etc.*

### **B) INDUTOS NÃO REFRACTÁRIOS DO TIPO DOS UTILIZADOS EM ALVENARIA.**

*Os indutos não refratários do tipo dos utilizados em alvenaria aplicam-se nas fachadas, paredes interiores, pavimentos e tetos de prédios, nas paredes e fundos de piscinas, etc., de modo a torná-los impermeáveis à umidade e a dar-lhes boa aparência. Em geral, depois de aplicados, formam o revestimento definitivo dessas superfícies.*

*Este grupo compreende, entre outros:*

1) *Os indutos em pó, constituídos por gesso e areia, em partes iguais, e por plastificantes.*

2) *Os indutos pulverulentos à base de quartzo em pó e de cimento, adicionados de uma pequena quantidade de plastificantes e utilizados, por exemplo, depois de se lhes adicionar água, para assentamento de ladrilhos e azulejos.*

3) *Os indutos pastosos, que se obtêm impregnando matérias de carga minerais (granalha de mármore, quartzo ou misturas de quartzo e sílica, por exemplo) com um aglutinante (plástico ou resina), e adicionados de pigmentos e, em certos casos, de uma certa quantidade de água ou de solvente.*

4) *Os indutos líquidos, constituídos, por exemplo, por uma borracha sintética ou por polímeros acrílicos, por fibra de amianto misturada com um pigmento e água. Aplicados, especialmente, em fachadas por meio de pincel ou à pistola, formam uma camada muito mais espessa do que a obtida com uma tinta.*

*Relativamente a alguns dos produtos acima mencionados, a mistura dos diferentes elementos ou adição de alguns deles deve efetuar-se na ocasião do seu emprego. Estes produtos mantêm a sua classificação na presente posição, desde que os diferentes elementos constitutivos sejam simultaneamente:*

1º) *dado o seu modo de acondicionamento, perfeitamente reconhecíveis como destinando-se a serem utilizados em conjunto, sem prévio reacondicionamento;*

2º) *apresentados ao mesmo tempo;*

3º) *reconhecíveis tanto no que respeita à sua natureza, como às quantidades respectivas, como complementares uns dos outros.*

*Todavia, no caso de produtos a que se deva adicionar um endurecedor no momento da utilização, o fato de este último não se apresentar ao mesmo tempo não exclui da presente posição estes produtos, desde que, em virtude da sua composição e acondicionamento, se reconheça perfeitamente que se destinam a serem utilizados na preparação de mástiques ou de indutos.*

*Esta posição **não compreende:***

a) *A resina natural, denominada em alguns países, mástique, goma-mástique ou resina-mástique (**posição 13.01**).*

b) *O gesso, a cal e os cimentos (**posições 25.20, 25.22 e 25.23**).*

c) *Os mástiques de asfalto e outros mástiques betuminosos (**posição 27.15**).*

d) *Os cimentos e outros produtos para obturação dentária (**posição 30.06**).*

e) *O breu (pez) para a indústria de cerveja e os outros produtos da **posição 38.07**.*

f) *Os cimentos e argamassas refratárias (**posição 38.16**).*

g) *Os aglutinantes preparados para moldes e núcleos de fundição (**posição 38.24**).*

Da análise das notas explicativas, depreende-se que os mástiques e os indutos se diferenciam essencialmente pela sua utilização e não pela composição química ou modo de aplicação. Os mástiques utilizam-se especialmente para obturar fendas, para assegurar a estanqueidade e, em alguns casos, para assegurar a fixação ou a aderência de peças. Já os indutos se diferenciam dos mástiques por serem aplicados em superfícies mais importantes. No caso de indutos para pintura, destinam-se a preparar as superfícies, de modo a eliminar as irregularidades, vedar-lhes as fendas e orifícios e, também, eliminar-lhes a porosidade, servindo de suporte à pintura. No caso de indutos não refratários dos tipos utilizados em alvenaria são aplicados em paredes, pisos e tetos de modo a torná-los impermeáveis e dar-lhes boa aparência, geralmente, formando o revestimento definitivo das superfícies.

O rejunte destina-se a preencher o espaçamento entre as placas de cerâmica, porcelanato, granitos, mármore, conferindo uma função de impermeabilização e de estética à superfície, bem como formando o revestimento definitivo das paredes, juntamente com as placas de cerâmica, porcelanato, etc. A fiscalização entendeu que seria mástique por ser aplicado nas juntas entre as placas cerâmicas ou porcelanato e não em toda a superfície como a argamassa colante.

Observa-se que na nota II.A sobre indutos para pintura, há também a função de vedar fendas e orifícios, bem como o induto para alvenaria possui a função de impermeabilidade. A diferença então reside no local a ser aplicado. O induto é aplicado em superfícies mais importantes, ou seja, em superfícies maiores e mais abrangentes, razão pela qual a fiscalização considerou o produto como mástique, uma vez que destina-se à aplicação apenas nas juntas de assentamento.

No caso, com razão a fiscalização. De fato, a argamassa de rejunte não é aplicada como revestimento de fachadas, pisos ou tetos, mas sobre as juntas de cerâmicas, porcelanatos etc. Observa-se que as fendas a que se refere a nota explicativa engloba também as juntas, como expressamente exposto na nota I.9, abaixo transcrita:

*9) Os mástiques à base de plásticos (por exemplo, resinas poliésteres, poliuretanos e epóxidos) adicionados de elevada proporção (até 80%) de matérias de carga muito variadas, tais como argila, areia e outros silicatos, bióxido de titânio e pós metálicos. Alguns destes mástiques empregam-se depois da adição de um endurecedor. Utilizam-se para se conseguir a estanqueidade de certas juntas, tais como mástiques para carroçarias, para reparar peças metálicas ou para as fixar a outras matérias, etc.*

A segunda reclassificação se refere a argamassas para revestimento, identificado pela recorrente como massa única Polimassa e destinada a utilização como reboco, contrapiso, chapisco, assentamento.

O produto foi assim especificado pela fiscalização:

*"3- ARGAMASSAS PARA REVESTIMENTO (Massa Única) - conforme informação do fabricante (fls.63) e descrito no item V-DOS PRODUTOS, trata-se de argamassas compostas de cimento, cal, areia, carbonato de cálcio, retentor de água, incorporador de ar que ao adicionar água forma uma argamassa para assentamento de blocos de concreto ou cerâmico, para revestimentos de paredes e tetos, em áreas*

*internas e externas, para ponte de aderência entre base e revestimento, para regularização de pisos e lajes revestimento.*

*Trata-se de uma argamassa não refratária que está abrangida na posição 3824 (produtos químicos e preparações das indústrias químicas ou das indústrias conexas, incluídos os constituídos por misturas de produtos naturais, não especificados nem compreendidos em outras posições), tendo uma subposição específica, sem desdobramentos, a 3824.50.00 (Argamassas e concretos (betões), não refratários).*

Na e-fl. 66/67, constam as seguintes informações da recorrente:

*Massa Única Polimassa Cimento, cal, areia, carbonato de cálcio, retentor de água, incorporador de ar.*

*Reboco Pronto*

*Contrapiso ( exceto cal e incorporador de ar )*

*Chapisco ( exceto cal e incorporador de ar )*

*Assentamento*

*Assentamento Cola*

#### **ARGAMASSAS DE REVESTIMENTO**

- *ASSENTAMENTO PRONTO Polimassa ARG II ( Saco com 30 kg ) Classificação Normalizada: ABNT — NBR 13281/95 II — alta — b Argamassa pronta para assentamento de blocos de concreto ou cerâmico*
- *REBOCO PRONTO Polimassa ARG II ( Saco com 30 kg) Externo e int Classificação Normalizada: ABNT — NBR 13281/95 II — alta — a Argamassa de revestimentos de paredes e tetos, em Areas internas e externas.*
- *CHAPISCO PRONTO Polimassa ARG III ( Saco com 30 kg ) Classificação Normalizada: ABNT — NBR 13281/95 III — normal — b Argamassa pronta para ponte de aderência entre base e revestimento.*
- *CONTRAPISO PRONTO Polimassa ARG III ( Saco com 30 kg ) Classificação Normalizada: ABNT— NBR 13281/95 III — alta — a Argamassa pronta para regularização de pisos e lajes.*

Os referidos produtos foram reclassificados do código do código 3214.90.00 ex 01 (adotado pela recorrente) para o código 3824.50.00.

O texto da posição 38.24 dispõe que:

38.24	AGLUTINANTES PREPARADOS PARA MOLDES OU PARA NÚCLEOS DE FUNDIÇÃO; PRODUTOS QUÍMICOS E PREPARAÇÕES DAS INDÚSTRIAS QUÍMICAS OU DAS INDÚSTRIAS CONEXAS (INCLUÍDOS OS CONSTITUÍDOS POR
-------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------



	MISTURAS DE PRODUTOS NATURAIS), NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES	
[...]	[...]	
3824.50.00	-Argamassas e concretos (betões), não refratários	10

As notas explicativas trazem a seguinte informação para a questão:

*Desde que não contrariem as disposições acima, podem citar-se entre os produtos químicos e preparações aqui compreendidos:*

[...]

3) *Os aditivos preparados para cimentos, argamassas ou concreto (betão), por exemplo, as preparações anti-ácidas à base de silicatos de sódio ou de potássio e de fluorsilicatos de sódio ou de potássio, e as preparações destinadas a adicionarem-se aos cimentos para os impermeabilizar (mesmo contendo sabão), por exemplo, as preparações à base de óxido de cálcio, ácidos graxos (gordos\*), etc.*

4) *As argamassas e o concreto (betão), não refratários.*

Verifica-se, assim, que trata-se de uma posição residual, ou seja, serão classificados aqui, desde que não especificados ou compreendidos em outras posições do SH. A questão então é saber se estamos diante de um induto de que trata a posição 3214 ou de outras argamassas não refratárias, de que trata a posição 3824.

Neste ponto, diversas soluções de consulta diferenciam e definem indutos nos seguintes termos:

SC SRRF 4ª RF nº 2/2005, SC SRRF 5º RF nº 33/2010:

5. *A NCM divide os indutos em dois tipos básicos. Aqueles do tipo convencional, utilizados na construção civil, nas superfícies de paredes, tetos etc, como suporte, preparação dessas superfícies para as pinturas que serão nela realizadas posteriormente. Esses indutos, voltados para a pintura, eliminam dessas superfícies irregularidades, fendas, orifícios e porosidades, porventura existentes e elas, assim preparadas, são, então, lixadas, tornando-se aptas para receber a pintura. Esses são os chamados indutos utilizados em pintura, o que não é o caso do produto submetido à presente Consulta.*

6. *O segundo tipo de indutos utilizados na construção civil são os não refratários, que têm como objetivo o preparo das superfícies, não contra a ação do calor (por isso são NÃO REFRATÁRIOS), mas contra a ação e os efeitos da umidade provocada por líquidos (água da chuva ou água clorada, por exemplo), fazendo isso através da impermeabilização dessas superfícies. Por outro lado, esses indutos, muitas vezes, já formam o revestimento definitivo dessas superfícies, dando-lhes muito boa aparência. Esses indutos são tratados e denominados pela nomenclatura de indutos do tipo dos utilizados em*

*alvenaria, e são aplicados em fachadas, paredes interiores, pavimentos e tetos de prédios, em paredes e fundos de piscinas etc. É exatamente o caso do produto submetido à Consulta sob estudo.*

SC SRRF 10º RF nº 11/2010, SC SRRF 5º RF nº 33/2010:

5.1 - *Induto, segundo o “Dicionário Eletrônico Houaiss da Língua Portuguesa”, dezembro de 2001, é, na sua segunda acepção, o mesmo que indumento (‘envoltório’). E indumento, segunda acepção, por extensão de sentido, é o que encobre, disfarça; envoltório, induto, indúvia, revestimento.*

5.2 - *Esta definição encontra respaldo no “Dicionário Contemporâneo da Língua Portuguesa Caldas Aulete”, 3ª edição brasileira, 1974: induto, s.m. revestimento, guarnição; emboço; invólucro.*

5.3 - *Na versão oficial em inglês do Sistema Harmonizado (SH), do qual provém a Nomenclatura Comum do Mercosul e, por aposição das alíquotas do IPI, a TIPI, indutos não refratários do tipo dos utilizados em alvenaria vertem-se em “non-refractory surfacing preparations for façades, indoor walls, floors, ceilings or the like”, isto é, em tradução livre, preparações não refratárias para revestimento de paredes externas e internas, pisos, tetos, etc.*

5.4 - *E na versão também oficial em francês do SH, a expressão em comento verte-se em “enduits non réfractaires des types utilisés en maçonnerie”.*

6. *À vista de todo o exposto no item 5 acima, e levando em consideração as especificações do “Revestimento Cimentício Rústico”, conforme o Relatório, conclui-se que o mesmo se trata de uma preparação não refratária para revestimento de paredes de alvenaria, com finalidade principalmente decorativa, devendo classificar-se, por aplicação da Regra Geral Interpretativa nº 1 (RGI-1) do SH, na posição 3214, como induto não refratário do tipo dos utilizados em alvenaria.*

6.1 - *Na posição 3824, e em especial na subposição 3824.50 (argamassas e concretos, não refratários), classificam-se, por exclusão, aquelas argamassas e concretos, não refratários, cuja função principal não seja o revestimento de alvenaria, mas especialmente o assentamento dos blocos de construção (tijolos, por exemplo). Não sendo esta a função principal do “Revestimento Cimentício Rústico”, segue-se que o mesmo não se classifica na subposição 3824.50, como entende o interessado.*

Percebe-se que as argamassas de assentamento não possuem a finalidade de revestimento, sendo, de plano, classificáveis no código 3824.50.00. Já as demais argamassas possuem função de preparação para recebimento do revestimento final, como o reboco pronto que pode receber um induto de pintura (massa corrida) ou um induto de alvenaria (revestimento cimentício, por exemplo) ou revestimentos cerâmicos (mediante a utilização de

um induto de alvenaria (argamassa colante), como o chapisco que serve de aderência entre a alvenaria/laje e o reboco ou emboço e como o contrapiso que serve de preparação para recebimento do revestimento final de cerâmica, porcelanato ou mesmo uma pintura.

Além disso, não tornam a superfície impermeável à umidade e não formam o revestimento definitivo destas superfícies. Destarte, mantenho a reclassificação das argamassas de revestimento.

A segunda matéria em litígio foi a glosa de 50% dos créditos de IPI transferidos da filial para a matriz, em razão de que a filial não era contribuinte do IPI. A recorrente alega que a filial era equiparada a industrial e que o crédito deveria ser integral.

A recorrente citou o artigo 9º, inciso III do RIPI/1998, como fundamento para a equiparação a industrial:

*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 do mesmo contribuinte, salvo se aqueles operarem exclusivamente na venda a varejo e não estiverem enquadrados na hipótese do inciso anterior (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso II, e § 2º, Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1º, e Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 37, inciso I);*

Porém, não há qualquer prova de que a recorrente tenha comercializado produtos importados ou industrializados ou mandados industrializar pelo estabelecimento matriz. Não houve também a apresentação do Livro Registro de Apuração de IPI ou recolhimentos efetuados pela filial que indicassem a sua condição de equiparado a industrial e contribuinte do IPI.

Além disso, os extratos de CNPJ às e-fls. 72/73 indicam que a filial atua no comércio varejista de materiais de construção. Nesta condição, o estabelecimento comercial poderia ter exercido a opção de se equiparar a estabelecimento industrial, nos termos dos artigos 11 do RIPI/1998:

*Equiparados a Industrial por Opção*

*Art. 11. Equiparam-se a estabelecimento industrial, por opção (Lei nº 4.502, de 1964, art. 4º, inciso IV, e Decreto-Lei nº 34, de 1966, art. 2º, alteração 1º):*

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

*Opção e Desistência*

*Art. 12. O exercício da opção de que trata o artigo anterior será formalizado mediante alteração dos dados cadastrais do estabelecimento, no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ, para sua inclusão como contribuinte do imposto.*

*Parágrafo único. A desistência da condição de contribuinte do imposto será formalizada, também, mediante alteração dos dados cadastrais, conforme definido no caput deste artigo.*

*Art. 13. Aos estabelecimentos optantes cumprirá, ainda, observar as seguintes normas:*

*I - ao formalizar a sua opção, o interessado deverá relacionar, no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência - modelo 6, os produtos que possuía no dia imediatamente anterior àquele em que iniciar o regime de tributação ou anexar ao mesmo relação dos referidos produtos;*

*II - o optante poderá creditar-se, no livro Registro de Apuração do IPI, pelo imposto constante da relação mencionada no inciso anterior, desde que, nesta, os produtos sejam discriminados pela classificação fiscal, seguidas dos respectivos valores;*

*III - formalizada a opção, o optante agirá como contribuinte do imposto, obrigando-se ao cumprimento das normas legais e regulamentares correspondentes, até quando formalizar a desistência;*

*IV - a partir da data de desistência perderá o seu autor a condição de contribuinte, mas não ficará desonerado das obrigações tributárias decorrentes dos atos que haja praticado naquela qualidade.*

Porém, não há qualquer indicação de equiparação por opção no extrato referido acima. Assim, à vista dos elementos dos autos, não há qualquer indicação de que o estabelecimento seja equiparado a industrial.

A recorrente aduz, ainda, que a glosa fere o princípio da não-cumulatividade, pois as operações são meras transferências e os dois estabelecimentos são da mesma pessoa jurídica.

Neste ponto, o direito de creditamento estava disposto no artigo 147 do antigo RIPI/1998, conforme abaixo:

*Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (~~Lei nº 4.502, de 1964, art. 25~~):*

*I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;*

*II - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, quando remetidos a terceiros para industrialização sob encomenda, sem transitar pelo estabelecimento adquirente;*

*III - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, recebidos de terceiros para industrialização de produtos por encomenda, quando estiver destacado ou indicado na nota fiscal;*

*IV - do imposto destacado em nota fiscal relativa a produtos industrializados por encomenda, recebidos do estabelecimento que os industrializou, em operação que dê direito ao crédito;*

*V - do imposto pago no desembaraço aduaneiro;*

*VI - do imposto mencionado na nota fiscal que acompanhar produtos de procedência estrangeira, diretamente da repartição que os liberou, para estabelecimento, mesmo exclusivamente varejista, do próprio importador;*

*VII - do imposto relativo a bens de produção recebidos por comerciantes equiparados a industrial;*

*VIII - do imposto relativo aos produtos recebidos pelos estabelecimentos equiparados a industrial que, na saída destes, estejam sujeitos ao imposto, nos demais casos não compreendidos nos incisos V a VII;*

*IX - do imposto pago sobre produtos adquiridos com imunidade, isenção ou suspensão quando descumprida a condição, em operação que dê direito ao crédito;*

*X - do imposto destacado nas notas fiscais relativas a entregas ou transferências simbólicas do produto, permitidas neste Regulamento.*

*Parágrafo único. Nas remessas de produtos para armazém-geral e depósito fechado, o direito ao crédito do imposto, quando admitido, é do estabelecimento depositante.*

Destaca-se que as hipóteses dos incisos VII e VIII poderiam ensejar o crédito para a recorrente, porém, conforme já exposto, não há elementos que indiquem que o estabelecimento filial era equiparação a industrial.

É de bom alvitre salientar que vige no IPI o princípio da autonomia dos estabelecimentos, de acordo com o artigo 51 do CTN e do artigo 291 do antigo RIPI/1998:

*CTN:*

*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.*

*Autonomia dos Estabelecimentos*

*Art. 291. Cada estabelecimento, seja matriz, sucursal, filial, agência, depósito ou qualquer outro, manterá o seu próprio documentário, vedada, sob qualquer pretexto, a sua centralização, ainda que no estabelecimento matriz (~~Lei nº 4.502, de 1964, art. 57~~).*

Destarte, cabe a cada estabelecimento realizar sua apuração de IPI, de modo que os estabelecimento são tratados como contribuintes autônomos, sendo que o direito ao creditamento somente ocorre nas hipóteses estabelecidas legalmente. Portanto, o fato de os estabelecimentos pertencerem à mesma pessoa jurídica não afasta a autonomia dos mesmos para fins de tributação do IPI.

Neste sentido, os seguintes acórdãos:

Acórdão nº 3201-003.153:

[...]

*GLOSA DE CRÉDITO. TRANSFERÊNCIA DE CRÉDITO. AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS*  
*O IPI é regido pelo princípio da autonomia dos estabelecimentos, e por consequência, é obrigação de cada estabelecimento comprovar a legitimidade dos créditos recebidos em transferência, e utilizados para compensar débitos do imposto.*

[...]

Acórdão nº 3402-003.796:

[...]

*CRÉDITOS ESCRITURAIS. TRANSFERÊNCIA. AUSÊNCIA DEPREVISÃO LEGAL. AUTONOMIA DOS ESTABELECIMENTOS.*

*Para fins de incidência do IPI rege o princípio da autonomia dos estabelecimentos, nos termos do art. 51, parágrafo único do CTN. Nessa esteira, também determina a legislação tributária que a utilização dos créditos do IPI deve ser feita por estabelecimento. Assim, salvo em alguns casos indicados expressamente na legislação, é incabível a transferência de créditos escriturais do estabelecimento filial para a matriz.*

Diante do exposto, voto para negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

Processo nº 11618.001024/2005-67  
Acórdão n.º **3302-005.611**

**S3-C3T2**  
Fl. 1.158

---