



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10380.900016/2013-73
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-009.785 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2021
Recorrente NORSА REFRIGERANTES LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

Os processos indicados pela Recorrente tratam de fatos diversos (portanto não há conexão), de tributos idênticos (logo não há reflexo), decorrentes do mesmo procedimento fiscal (em assim sendo, não há decorrência).

GLOSA. ESCRITA FISCAL. LANÇAMENTO. DESNECESSÁRIO.

Não é necessário lançamento para glosa de créditos do contribuinte em escrita fiscal de IPI.

IPI. CRÉDITO BÁSICO. LIMPEZA DE MAQUINÁRIO. IMPOSSIBILIDADE.

Os produtos de limpeza de maquinário são aplicados após o encerramento de um ciclo do processo de industrialização, logo, sua aquisição não gera direito a crédito básico de IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira

Kotzias, Carolina Machado Freire Martins, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado(a)), Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, Ronaldo Souza Dias (Presidente). Ausente o Conselheiro Maurício Pompeo da Silva, substituído pelo conselheiro Marcos Roberto da Silva.

Relatório

1.1. Trata-se de pedido de crédito básico de IPI relativo ao segundo trimestre de 2009.

1.2. A DRF Fortaleza concedeu parcialmente o crédito pleiteado pela Recorrente, pois *“lubrificantes, detergentes, pisos, produtos utilizados para tratamento de efluentes e produtos utilizados na lavagem de garrafas retornáveis não sofrem desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas decorrente do contato direto com os produtos fabricados” e “não podem ser considerados insumos, conforme estabelecido pelo Parecer Normativo CST nº 65/79”*.

1.3. Irresignada, a **Recorrente** apresentou Manifestação de Inconformidade em que pleiteia:

1.3.1. Reunião dos processos para julgamento conjunto;

1.3.2. Decadência do direito de lançar, eis que entende necessária lavratura de auto de infração para a retificação de saldo credor do IPI em escrita fiscal;

1.3.3. Reconhecimento de créditos de produtos de higienização das máquinas de fabricação de refrigerantes e de vasilhames retornáveis porquanto produto intermediário *latu sensu*.

1.4. A DRJ de Ribeirão Preto deu parcial provimento à Manifestação de Inconformidade uma vez que:

1.4.1. A obrigação de lavratura de Auto de Infração, decorre da necessidade de constituir crédito tributário, ou seja, lançamento de imposto seus acréscimos legais e multas isoladas;

1.4.1.1. A glosa de créditos, considerados indevidos, porém já estornados pela pleiteante, no momento da apresentação do pleito de ressarcimento PER/DCOMP, não resultam em saldos devedores passíveis de autuação;

1.4.1.2. Improcedem as alegações da manifestante quanto a obrigação de autuação para determinar a redução do saldo credor, visto que a redução já havia sido efetuada pela reclamante mediante estorno na escrita fiscal, cabendo apenas e tão somente à fiscalização considerar que tais créditos

são indevidos, portanto reduzem o saldo dos créditos passíveis de ressarcimento;

1.4.1.3. Ainda que numa situação hipotética, uma fiscalização se deparar com glosa de créditos que não resultem em saldo devedor, o procedimento correto é de simples notificação;

1.4.2. Apenas os produtos de limpeza do vasilhame entram em contato com o produto final produzido pela **Recorrente** e podem ser considerados PI *latu sensu*.

1.5. Intimada, a **Recorrente** busca guarida neste Conselho reiterando o quanto descrito em Manifestação de Inconformidade, salvo o pedido de reunião de processos.

Voto

Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Relator.

2.1. A **Recorrente** abre mão do pedido de **VINCULAÇÃO DOS PROCESSOS** de crédito tributário em sede de Recurso Voluntário, o que importaria em preclusão do pedido não fosse a possibilidade de reconhecimento *ex officio*. De qualquer modo, os processos indicados pela **Recorrente** tratam de fatos diversos (portanto não há conexão), de tributos idênticos (logo não há reflexo), decorrentes do mesmo procedimento fiscal (em assim sendo, não há decorrência). Destarte, descabida a vinculação.

2.2. A **Recorrente** alega **DECADÊNCIA** do direito de alterar o descrito em sua escrita fiscal; procedimento que entende necessário para a glosa dos créditos de IPI. Sobre o tema, a DRJ ressalta o quanto descrito no item 1.4.1 desta peça:

1.4.1. A obrigação de lavratura de Auto de Infração, decorre da necessidade de constituir crédito tributário, ou seja lançamento de imposto seus acréscimos legais e multas isoladas;

1.4.1.1. A glosa de créditos, considerados indevidos, porém já estornados pela pleiteante, no momento da apresentação do pleito de ressarcimento PER/DCOMP, não resultam em saldos devedores passíveis de autuação;

1.4.1.2. Improcedem as alegações da manifestante quanto a obrigação de autuação para determinar a redução do saldo credor, visto que a redução já havia sido efetuada pela reclamante mediante estorno na escrita fiscal, cabendo apenas e tão somente à fiscalização considerar que tais créditos são indevidos, portanto reduzem o saldo dos créditos passíveis de ressarcimento;

1.4.1.3. Ainda que numa situação hipotética, uma fiscalização deparar com glosa de créditos que não resultem em saldo devedor, o procedimento correto é de simples notificação;

2.2.1. Pouco pode ser adicionado ao quanto descrito pelo Órgão Julgador de Piso. Efetivamente, nos termos do artigo 142 do CTN, o lançamento é ato destinado à constituição do

crédito tributário (leia-se, crédito em favor do Erário). Desta forma, embora exigível em caso de insuficiência de crédito de IPI em determinado trimestre para cobrir os débitos, ou ainda, quando omitido débito em escrita fiscal, o lançamento é absolutamente despiciendo para a glosa de créditos tributários. De mais a mais, o estorno dos créditos a restituir/compensar em escrita fiscal é obrigação da **Recorrente**, e não do fisco (art. 193 RIPI 02).

2.3. A discussão no tema crédito básico reside no **CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO LATU SENSU**. De um lado, a **Recorrente** defende que material de higiene de maquinário é insumo: *“Primeiro, porque estão de tal forma envolvidos na fabricação do produto explorado pela Inconformada, que sem o seu concurso é impossível obter o produto final; Segundo, porque estão tão intrinsecamente relacionados ao produto final, ainda que de forma indireta, que se pode avaliar, antecipadamente, a quantidade a ser consumida, eis que guarda estrita relação ou proporção com o volume produzido. Nessa condição, compõe o custo; e Terceiro, porque são consumidos e imprescindíveis ao processo de fabricação, mesmo sem fisicamente integrar o produto final, são intermediários de curta duração (porque os de longa duração são bens do ativo imobilizado)”*.

2.3.1. A seu turno, a DRJ atesta que *“nos termos dos artigos 25 e 27 da Lei nº 4.502/64, somente faz jus ao crédito do imposto as aquisições de matérias primas, material de embalagem e produtos intermediários, entendendo-se como produtos intermediários aqueles que se consumam no processo produtivo em decorrência de um contato direto com o produto em elaboração”*.

2.3.2. Pois bem. A **Recorrente** busca creditar-se de aquisições de produtos de higiene de maquinário nos termos do artigo 164 inciso I do RIPI/02 (então vigente):

Art. 164. 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 MP, PI e ME, **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;

2.3.3. Sem embargo ser chamado por alguma doutrina de jurídico, não há na legislação tributária conceito expresso de matéria-prima (MP) ou produto intermediário (PI). No entanto, já o artigo 164 do RIPI de 2002 indica que MP e PI são produtos adquiridos para **emprego na industrialização**; são produtos sobre os quais é exercida a atividade industrial. Ainda mais claro é o artigo 11 da Lei 9.779/99 ao dispor sobre a possibilidade de creditamento do IPI incidente sobre as aquisições de MP, PI e ME **aplicados na industrialização**.

2.3.3.1. Industrialização, nos termos do artigo 4º do RIPI de 2002 *“é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como”*, ou seja, da mesma natureza que a transformação (processo exercido **sobre** MP e PI que importe na obtenção de espécie nova), o beneficiamento (processo exercido para modificar, aperfeiçoar ou alterar o funcionamento, a

utilização, o acabamento ou a aparência do produto), a montagem (reunião de peças que resulte um novo produto ou unidade autônoma), acondicionamento ou recondicionamento (troca de embalagem, salvo de transporte) ou renovação ou recondicionamento (renovação ou restauração de produto usado). Em assim sendo, para ser considerado MP ou PI *stricto sensu* o produto deve ser aplicado na transformação, no beneficiamento, na montagem, no acondicionamento ou na renovação – não antes, nem depois.

2.3.3.2. Note que não há nas normas em análise qualquer indicação de vínculo indissociável da MP ou do PI ao produto final, o que tornaria despicando o conceito de MP e PI *latu sensu* não fosse o quanto descrito no artigo 111 do CTN. Desta feita, até para solapar qualquer tipo de dúvida, a segunda parte do artigo 164 do RIPI indica estão contidos no conceito de MP e PI os produtos que embora “*não se integrando ao novo produto, [sejam] consumidos no processo de industrialização*”, *id est*, é passível de creditamento a matéria prima e o produto intermediário que embora não se agregue ao produto final se consuma na transformação, no beneficiamento, na montagem, no acondicionamento ou na renovação. Em idêntico sentido, Precedente Vinculante (tema 168, REsp 1075508/SC) do Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.

1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).

2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se “aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente”.

3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos “que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final”, razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI. 4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

2.3.4. Fixado o antedito, a **Recorrente** deixa claro em seu arrazoado que os produtos de higiene são aplicados no maquinário durante a “*troca de sabores*” logo ao final de um processo industrial e antes do início de outro processo. Tal destaque da **Recorrente** ganha

contornos ainda mais fortes quando se observa as instruções de aplicação dos produtos aos quais a **Recorrente** pretende creditar-se:

6.4 INSTRUÇÃO

OPERAÇÃO DO CARBO COOLER PARA SANITIZAÇÃO E LIBERAÇÃO.

Retirar a mangueira que está acoplada na tubulação do batch de xarope final e colocar na tubulação de Nitrogênio;
Abrir a válvula de nitrogênio com pressão de 2psi;
Ligar a bomba de mistura observando o nível do xarope na cuba. Quando o xarope baixar do visor da cuba, apertar a válvula de dreno para secar todo o xarope da cuba;
Desligar bomba de mistura;

2.3.5. Portanto, uma vez que os produtos de higienização dos maquinários encontram-se fora do processo produtivo dos refrigerantes, de rigor a manutenção da glosa, como já se decidiu esta Turma por unanimidade em composição muito próxima da atual em Acórdão semelhante de relatoria do Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares:

RESSARCIMENTO DE IPI. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS NÃO ENQUADRADOS NOS CONCEITOS DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM. CRÉDITO INDEVIDO. Somente gera direito ao crédito de IPI a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados nos produtos industrializados pelo estabelecimento. A finalidade da utilização dos produtos de limpeza que se empregam nos equipamentos ou nos frascos e garrafas para acondicionamento dos produtos fabricados é, específica e indubitavelmente, a limpeza dos mesmos, e não de fabricação do produto final. Idêntico raciocínio se aplica aos lubrificantes de equipamentos e máquinas. Embora sejam utilizados no processo produtivo de forma indireta, e por mais relevantes que sejam as razões para o seu emprego, eles não se compreendem nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário da fabricação do produto final, nos termos do Recurso Especial nº 1075508/SC, julgado sob o rito dos Recursos Repetitivos. (Acórdão 3401-006.882)

3. Pelo exposto, admito, porquanto tempestivo, e conheço o Recurso Voluntário, e a ele nego provimento.

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto

