



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

**Processo n°** 10680.006760/2007-57  
**Recurso n°** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-001.954 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de fevereiro de 2013  
**Matéria** IPI - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrentes** GERDAU AÇOMINAS S/A  
FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/05/2002 a 30/09/2004

**INDEFERIMENTO DE PEDIDO DE PERÍCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCARACTERIZAÇÃO.**

Não caracteriza cerceamento do direito de defesa o indeferimento fundamentado do pedido de perícia técnica que o julgador entenda prescindível para o deslinde da questão.

**PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

Deve ser indeferido o pedido de perícia quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

**INCONSTITUCIONALIDADE. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.**

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

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

Período de apuração: 01/05/2002 a 30/09/2004

**CRÉDITOS RELATIVOS A INSUMOS ISENTOS.**

O Princípio da não cumulatividade do IPI é implementado pelo sistema de compensação do débito ocorrido na saída de produtos do estabelecimento do contribuinte com o crédito relativo ao imposto que fora cobrado na operação anterior referente à entrada de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem. Não havendo exação de IPI nas aquisições desses insumos, em razão dos mesmos serem isentos, não há valor algum a ser creditado.

**CRÉDITO BÁSICO DE IPI. OUTROS INSUMOS.**

Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os admitidos na legislação aplicável do IPI, não abrangendo os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos ou necessários ao seu acionamento, material de consumo e de limpeza.

CRÉDITO PRESUMIDO. CUSTOS COM ENERGIA ELÉTRICA E COMBUSTÍVEIS. INCLUSÃO NO CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE.

O crédito presumido do IPI diz respeito, unicamente, ao custo de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, não podendo ser incluído em sua base de cálculo, prevista na Lei nº 9.363/96, o valor dos combustíveis e da energia elétrica.

REFRATÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

O material refratário contido em revestimento de fornos desgasta-se de forma direta na produção, gerando direito ao crédito do imposto. Precedentes do Supremo Tribunal Federal.

PERFIS DE AÇO LAMINADOS. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.

Os perfis de aço brutos, simplesmente laminados, não perfurados, ajustados ou reunidos por meio de rebites ou de pernos ou pinos, ou por soldadura autógena ou elétrica, ou seja, não trabalhados devem ser classificados na posição 72.16.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Recurso de Ofício Negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário e, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do redator designado. Vencido, quanto ao recurso voluntário, o Conselheiro Walber José da Silva, relator, que negava provimento. A Conselheira Mônica Monteiro Garcia de los Rios declarou-se impedida de votar. Designado o Conselheiro José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente e Relator.

(assinado digitalmente)

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO - Redator Designado

EDITADO EM: 04/03/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Mônica Monteiro Garcia de los Rios, Fábía Regina Freitas e Gileno Gurjão Barreto.

## Relatório

Contra a empresa GERDAU AÇOMINAS S/A foi lavrado auto de infração para exigir o pagamento de IPI, relativo a fatos geradores ocorridos entre maio de 2002 e setembro de 2004, tendo em vista que a Fiscalização constatou que a empresa: (i) deu saída a produtos com erro de classificação fiscal e de alíquota; (ii) lançou e utilizou crédito básico de insumos isentos e de alíquota zero de IPI; (iii) lançou e utilizou crédito na aquisição de produtos que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem; (iv) incluiu no cálculo do crédito presumido o valor dos dispêndios com energia elétrica, combustíveis, GLP e outros produtos que não se enquadram no conceito de MP, PI e ME a que se refere a legislação do IPI.

Inconformada com a autuação a empresa interessada impugnou o lançamento, cujos fundamentos da contestação foram resumidos pela decisão recorrida nos seguintes termos:

*Intimado dos autos de infração em 30/05/2007 (fls. 09, 54 e 70), a autuada apresentou em 29/06/2007 a sua defesa, alegando inicialmente que, no que diz respeito à classificação dos perfis, reconhece parte do valor lançado. No que toca à glosa de créditos relativos a produtos adquiridos com alíquota zero, vem dizer que concorda com tal situação e aceita uma parte das glosas referentes aos materiais que efetivamente não se caracterizam como intermediários, tanto para efeito de crédito básico quanto do crédito presumido.*

*Seu primeiro ponto de discordância se refere à classificação dos perfis de aço que produz. Alega que os perfis que produz não podem ser enquadrados na posição 7308, pois não são **construções metálicas incompletas ou partes de construções metálicas.***

*Vem dizendo ainda que:*

*"Portanto, pode-se dizer que são PERFIS BRUTOS, que tal conto são vendidos pela Impugnante, SEMPRE NECESSARIAMENTE TERÃO QUE RECEBER UM PRÉVIO TRATAMENTO DE "INDUSTRIALIZAÇÃO" PARA SOMENTE ENTÃO PODEREM FAZER PARTE DE UMA CONSTRUÇÃO METÁLICA; TRATAMENTO ESTE, REPETE-SE, QUE NÃO É FEITO PELA IMPUGNANTE.*

*Portanto, percebe-se desde já que os perfis da Impugnante NÃO são próprios para construções, dentro do conceito trazido pela própria Nota Explicativa da 73.08.*

*E' dizer, da forma como são vendidos os perfis pela Impugnante, estes NÃO podem ser inseridos e nem fazem*

*parte de quaisquer construções metálicas, o que somente acontece após o recebimento de uma prévia industrialização que - importante dizer - é sempre feita na cadeia POSTERIOR à venda pela Impugnante, também sempre por outras indústrias, contratadas pelos clientes da Impugnante."*

*Na intenção de reforçar seu posicionamento acerca da classificação de seus perfis, a Impugnante apresentou jurisprudência administrativa e um Parecer Técnico elaborado pela FUNDEP FUNDAÇÃO DE DESENVOLVIMENTO DE PESQUISA, da UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS/UFMG, que conclui pela não aplicabilidade da posição 73.08 aos perfis vendidos pela empresa, e sim da posição 72.16.*

*Como a classificação fiscal adotada pela fiscalização decorreu da classificação adotada pela própria impugnante, quando da emissão das notas de saída, vem apresentado em sua defesa a seguinte justificativa:*

*"Neste momento cumpre que seja dito que a classificação fiscal utilizada pela própria Impugnante nas notas fiscais de venda de seus perfis (qual seja, não a do Ex. 01 da posição 7308.9010, mas a da posição 7308.9010 propriamente dita) foi igualmente INDEVIDA, o que é justificado pelo fato de terem sido as primeiras vendas de perfis feitas pela Impugnante, cuja produção de perfis iniciou-se exatamente no período objeto da autuação (2º semestre do ano de 2002)."*

*Assim, vem argumentando que, na busca da verdade material, deve o órgão julgador apreciar as razões e provas trazidas aos autos, reparando o erro que ela própria cometeu ao classificar seus produtos no código 73.08 e acatar as conclusões do Parecer Técnico para classificar seus perfis na posição 72.16.*

*Informa que a posição 72.16 tinha alíquota de 5%, à época do período autuado e como o EX 01 da posição 73.08 tinha alíquota de 10%, promoveu a reconstituição da escrita e o pagamento dos débitos resultantes considerando a diferença (5%), estando a controvérsia limitada a esta diferença.*

*O segundo ponto de discordância se refere às glosas de crédito relativas às aquisições de produtos isentos.*

*A discordância da impugnante é totalmente fundamentada na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, como na jurisprudência do extinto Conselho de Contribuintes, sobre o tema. Cita especialmente o resultado do julgamento, no Supremo, do RE nº 212.484-2/RS que reconheceu o direito dos contribuintes de creditarem-se do IPI relativos à insumos adquiridos com isenção.*

*Como ocorreram glosas relativas a insumos isentos tanto no crédito básico quanto no presumido, utiliza os mesmos argumentos para atacar as duas glosas.*

*A seguir vem trazer seus argumentos contrários as glosas de produtos que a fiscalização entendeu por não considerar como intermediários, no que se refere ao crédito básico.*

*Inicia, neste ponto, sua defesa com extensa argumentação no sentido de afastar a aplicação das "limitações" impostas pelo Parecer Normativo CST n° 65/79 por considerá-lo ilegal e inconstitucional, já que cria obrigações que extrapolam o teor da lei e da Constituição.*

*Continua sua argumentação informando que mesmo sob a ótica do Parecer Normativo CST n° 65/79 existem produtos, dentre aqueles que tiveram os créditos glosados, que respeitam o seu conteúdo, se enquadrando no conceito de material intermediário.*

*Afirma que a fiscalização não levou em conta que a empresa produz e comercializa outros produtos, além do aço. Cita como exemplo o alcatrão, amônia, benzemo, coque e etc. Tal fato, no seu entender, teria provocado a glosa indevida de produtos que entram em contato físico com o alcatrão, amônia, benzemo, coque, etc e outros que não entrem em contato físico mas sofrem alterações como desgaste, dano ou perda de propriedade física ou química.*

*Alega que a fiscalização não esteve na usina para verificar, de maneira direta e específica, a utilização dos produtos, sendo realizada apenas a análise de planilhas enviadas pela Impugnante.*

*Ao final informa que está apresentando planilha dos itens impugnados, contendo a sua descrição e utilização no processo produtivo, o que, no seu entendimento, comprova a sua condição de material intermediário nos termos do Parecer Normativo n° 65/79.*

*Arrematando pede a realização de perícia técnica com a finalidade de comprovar suas alegações, indicando assistente técnico e quesitos a serem respondidos.*

*Dando continuidade a sua peça de impugnação passa a impugnante a se rebelar contra algumas das glosas que afetaram os cálculos do crédito presumido.*

*Novamente inicia sua argumentação atacando o conteúdo do Parecer Normativo CST n° 65/79, querendo afastá-lo por considerá-lo ilegal e inconstitucional.*

*No tocante a energia elétrica, GLP e combustíveis, traz argumentos específicos a estes itens de glosa, defendendo a sua caracterização como produto intermediário. Traz diversos julgados administrativos e judiciais como fundamento para a sua tese de defesa.*

*Alega que os combustíveis são utilizados para geração de calor, sem o qual estaria inviabilizado todo o seu processo produtivo e*

*a energia elétrica é utilizada como força motriz, sendo também essencial ao processo industrial.*

*No que tange ao GLP, vem alegando que este é utilizado para realizar cortes nos tarugos produzidos, assim como é utilizado para a retirada de defeitos antes do envio aos clientes das placas produzidas na laminação. Assim, conclui que este produto tem contato direto com o produto em fabricação, o que o caracteriza como produto intermediário definido no Parecer Normativo nº 65/79.*

*Por fim, no intuito de demonstrar a incorreção das demais glosas realizadas no cálculo do crédito presumido, traz as mesmas alegações feitas quando intencionava demonstrar que os produtos excluídos pela fiscalização do crédito básico se enquadravam nos ditames do Parecer Normativo nº 65/79, pedindo ao final a realização de perícia para confirmação de suas alegações.*

*Encerrada sua argumentação defensiva vem a impugnante requerer a desconstituição do crédito tributário impugnado, em face:*

*"1) da correta classificação fiscal dos perfis da Impugnante ser a da posição 72.16:*

*2) de ser legítimo o creditamento extemporâneo presumido de IPI por aquisições de insumos ISENTOS;*

*3) de ser legítimo o creditamento extemporâneo de IPI - crédito básico - por aquisições dos produtos intermediários ora impugnados consumidos no processo produtivo da Impugnante;*

*4) de ser legítimo o creditamento de IPI - crédito presumido de para ressarcimento de PIS/COFINS - por aquisições dos produtos intermediários ora impugnados consumidos no processo produtivo da Impugnante."*

A 3ª Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora - MG julgou parcialmente procedente o lançamento, para classificar os perfis na Posição 7216, com alíquota de 5%, nos termos do Acórdão nº 09-32.669, de 19/01/2010, cuja ementa abaixo se transcreve.

#### *CRÉDITO DO IMPOSTO. INSUMOS ISENTOS.*

*Nos termos da própria Constituição Federal de 1988, a não-cumulatividade é exercida pelo aproveitamento do montante cobrado na operação anterior, ou seja, do imposto incidente e pago sobre insumos adquiridos, o que não ocorre quando tais insumos são desonerados do tributo. É inadmissível, por total ausência de previsão legal, a apropriação, na escrita fiscal do sujeito passivo, de créditos do imposto alusivos a insumos isentos (ou não tributados, ou sujeitos à alíquota zero), uma vez que inexistente montante do imposto cobrado na operação anterior.*

#### *IPI. CRÉDITO PRESUMIDO. CUSTO DE PRODUÇÃO.*

*As aquisições de Gás Liquefeito de Petróleo e combustíveis não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363/96, uma vez que não se enquadram nos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.*

*PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.*

*Não basta o "contato físico" com o produto em fabricação, ou com a matéria prima, para garantir o direito ao crédito do IPI. É preciso que ocorra o contato físico e, cumulativamente, que o consumo ou desgaste do insumo decorra de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, consumo ou desgaste esses **indispensáveis** ao processo produtivo (e não como circunstância acidental, ou, mais apropriadamente, incidental).*

*PERFIS DE AÇO LAMINADOS. CLASSIFICAÇÃO FISCAL.*

*Os perfis de aço brutos, simplesmente laminados, não perfurados, ajustados ou reunidos por meio de rebites ou de pernos ou pinos, ou por soldadura autógena ou elétrica, ou seja, não trabalhados devem ser classificados na posição 72.16.*

*PERÍCIA. DILIGENCIA. INDEFERIMENTO.*

*Indeferem-se os pedidos de diligência/perícia quando presentes nos autos elementos capazes de formar a convicção do julgador.*

*ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.*

*As instâncias administrativas não competem apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.*

Ciente desta decisão em 03/01/2011 (AR de fl. 258), a interessada ingressou, no dia 31/01/2011, com o recurso voluntário de fls. 261/324, no qual renova os argumentos da impugnação quanto aos créditos de insumos isentos e de produtos intermediários e a inclusão no cálculo do crédito presumidos destes produtos, além do GLP, combustíveis e energia elétrica.

Ainda no recurso voluntário levanta a preliminar de nulidade do acórdão recorrido por ter indeferido seu pedido de realização de perícia o que, no seu entender, caracteriza cerceamento do direito de defesa por ser peça fundamental para a apuração da verdade material.

A recorrente apresenta suas contrarrazões ao recurso de ofício, que são as mesmas razões argüidas na impugnação.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro WALBER JOSÉ DA SILVA, Relator

O recurso voluntário merece ser conhecido posto que tempestivo e atende aos demais requisitos legais.

No recurso de ofício a lide versa sobre a classificação fiscal do produto fabricado pela recorrente (perfil), que ela deu saída com o código 7308.90.10 (alíquota 0%) e a Fiscalização entendeu que a classificação seria no “EX 01” do mesmo código 7308.90.10 (alíquota 10%). No acórdão recorrido a Turma de Julgamento acatou o argumento da recorrente de que o produto classifica-se na posição 7216, com alíquota de 5% (cinco por cento).

O mérito do recurso voluntário versa sobre os seguintes temas:

- 1- creditamento de IPI, referente à aquisição de insumos isentos;
- 2- creditamento de IPI, referente à aquisição de produtos intermediários utilizados no processo produtivo - créditos básicos; e
- 3- creditamento presumido de IPI/ressarcimento de PIS/COFINS, referente a produtos intermediários utilizados no processo produtivo (dentre eles GLP, combustíveis e energia elétrica).

Preliminarmente, a recorrente defende a nulidade do acórdão recorrido por ter indeferido seu pedido de realização de perícia o que, no seu entendimento, caracteriza cerceamento do direito de defesa por ser a perícia requerida prova fundamental do direito alegado.

Não merece prosperar a alegação da recorrente de que houve cerceamento do direito de defesa em face do indeferimento do pedido de perícia.

A autoridade julgadora, para formar sua convicção, entendeu prescindível a realização da perícia solicitada pela recorrente, fundamentando sua decisão, em perfeita harmonia com o que dispõe o art. 28 do Decreto nº 70.235/72.

Pelas mesmas razões e com os mesmos fundamentos da decisão recorrida, abaixo reproduzidos, entendo prescindível, para o deslinde da questão, a realização da perícia solicitada pela recorrente, acrescentado que no curso da fiscalização a recorrente teve a oportunidade de descrever seu processo produtivo e, tanto na impugnação como no recurso voluntário, poderia ter juntado a prova pericial que entende importante para o deslinde da questão.

*Ficou claro, então, que a impugnante não foi capaz de trazer ao processo um único elemento sequer que pudesse afastar de modo veemente a informação contida no auto de infração e em seus documentos anexos ou, ao menos, que possuísse um grau de veracidade a suscitar no julgador dúvida capaz de justificar a realização de perícia.*

*Pelo exposto, é de se indeferir o pedido para realização de perícia, tendo em vista que os elementos constantes dos autos são capazes de formar a convicção do julgador.*

Voto, portanto, no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade do acórdão recorrido, suscitada pela recorrente, e rejeito o pedido de realização de perícia, por prescindível ao deslinde da questão.

Antes de adentrar no mérito da lide, deve-se registrar que falece competência legal ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para manifestar-se sobre questões em que se presume a colisão da legislação de regência com a Constituição Federal, atribuição reservada, no direito pátrio, ao Poder Judiciário (*Constituição Federal, art. 102, I, “a” e III, “b”, art. 103, § 2º; Emenda Constitucional nº 3/1993*). Este entendimento está pacificado pela Súmula CARF nº 2, abaixo reproduzida, razão pela qual não se conhece dos argumentos de ilegalidade ou inconstitucionalidade suscitados pela recorrente em sua contestação.

**Súmula CARF nº 2 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.**

Dito isto, examina-se agora o mérito do recurso voluntário.

Pelo relato, vê-se que a recorrente está pleiteando o cancelamento do lançamento porque entende legítima a escrituração e o aproveitamento de crédito básico de IPI decorrente da aquisição de insumos isentos.

Portanto, a solução da presente lide cinge-se, basicamente, em determinar se os estabelecimentos contribuintes de IPI têm direito de creditar-se desse tributo referente à matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem isentos do IPI. A controvérsia tem como “pano de fundo” a interpretação do princípio constitucional da não cumulatividade do imposto.

A não cumulatividade do IPI nada mais é do que o direito de os contribuintes abaterem do imposto devido nas saídas dos produtos do estabelecimento industrial o valor do IPI que incidira na operação anterior, isto é, o direito de compensar o imposto que lhe foi cobrado na aquisição dos insumos (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) com o tributo referente aos fatos geradores decorrentes das saídas de produtos tributados de seu estabelecimento.

A Constituição Federal de 1988, reproduzindo o texto da Carta Magna anterior, assegurou aos contribuintes do IPI o direito a creditarem-se do imposto cobrado nas operações antecedentes para abater nas seguintes. Tal princípio está insculpido no art. 153, § 3º, inciso II, *verbis*:

*“Art. 153. Compete à União instituir imposto sobre:*

*(...)*

*IV - produtos industrializados;*

*(...)*

*§ 3º O imposto previsto no inciso IV:*

*(...)*

*II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;”. (grifo não constante do original)*

Para atender à Constituição, o CTN estabelece, no artigo 49 e parágrafo único, as diretrizes desse princípio e remete à lei a forma dessa implementação:

*“Art. 49. O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.*

*Parágrafo único. O saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.”*

O legislador ordinário, consoante essas diretrizes, criou o sistema de créditos que, regra geral, confere ao contribuinte o direito a creditar-se do imposto cobrado nas operações anteriores (o IPI acrescido ao preço do insumo e destacado na nota fiscal de sua aquisição) para **ser compensado com o que for devido** nas operações de saída dos **produtos tributados** do estabelecimento contribuinte, em um mesmo período de apuração, sendo que, se em determinado período os créditos excederem aos débitos, o excesso será transferido para o período seguinte.

A lógica da não cumulatividade do IPI, prevista nos arts. 146 do RIPI/98 (Decreto nº 2.637/1998) e 163 do RIPI/2002 (Decreto nº 4.544/2002), é, pois, compensar do **imposto a ser pago na operação de saída** do produto tributado do estabelecimento industrial (ou equiparado) o valor do IPI que **fora cobrado** relativamente aos produtos nele entrados (na operação anterior). Todavia, até o advento da Lei nº 9.779/99, se os produtos fabricados saíssem não tributados (Produto NT), tributados à alíquota zero, ou gozando de isenção do imposto, como não haveria débito nas saídas, não se poderia utilizar os créditos básicos referentes aos insumos adquiridos, vez não existir imposto a ser compensado. O princípio da não cumulatividade só se justifica nos casos em que haja débitos e créditos a serem compensados mutuamente.

Essa é a regra trazida pelo art. 25 da Lei nº 4.502/64, reproduzida pelo art. 164, inciso I, do RIPI/2002, a seguir transcrito:

*“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;”. (grifo não constante do original)*

De outro lado, a mesma sistemática vale para os casos em que as entradas foram desoneradas desse imposto, isto é, as aquisições das matérias-primas, dos produtos intermediários ou do material de embalagem que não foram onerados pelo IPI, pois não há o que compensar, porquanto o sujeito passivo não arcou com ônus algum.

A premissa básica da não cumulatividade do IPI reside justamente em se **compensar o tributo lançado (na nota fiscal de aquisição de insumo) na operação anterior com**

o devido na operação seguinte. O texto constitucional é taxativo em garantir a compensação do **imposto devido em cada operação com o montante cobrado na anterior**. Ora, se no caso em análise não houve a cobrança (sequer lançamento houve) do tributo na operação de entrada de insumo, não há falar-se em direito a crédito, tampouco em não cumulatividade.

O crédito pleiteado pela recorrente é um crédito ficto, presumido, posto que ele não existe de fato. O mesmo não foi lançado nas notas fiscais de aquisição. Tanto é que a recorrente teve de **“inventar”** uma alíquota para calcular o total do crédito pleiteado.

Comprovadamente, não há lei específica que autorize a recorrente a utilizar os créditos pleiteados e a Constituição Federal **veda expressamente a concessão de crédito presumido**, ficto ou estimado, sem lei que autorize, conforme comando contido no § 6º do art. 150, que reproduzo:

*“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

*(...)*

*§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.” (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993) (grifei)*

A utilização de crédito presumido, ficto ou estimado, que não foi lançado e nem cobrado na operação anterior, não é incompatível com a sistemática da não cumulatividade do IPI. Tanto é que na legislação do imposto, em harmonia com o preceito constitucional acima reproduzido, existe autorização para os contribuintes creditarem-se de determinado valor que não é, de fato, imposto cobrado na operação anterior, a exemplo do previsto no art. 165 do RIPI/2002<sup>1</sup>

A glosa do crédito efetuado pela autoridade lançadora, mantida pela decisão recorrida, está em perfeita harmonia com a decisão do Pleno do Supremo Tribunal Federal (STF), que, na sessão do dia 15/02/2007, negou provimento, por maioria, aos Recursos Extraordinários (REs) nºs 370.682 e 353.657, decidindo pela impossibilidade de compensação de créditos de IPI relativos à aquisição de matéria-prima isenta, não tributada ou sujeita à alíquota zero.

Concluindo o julgamento dos REs acima, em sessão plenária do dia 25/06/2007, o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu, por dez votos a um, que a União poderá reaver o IPI das empresas que compensaram tributos com créditos de matérias-primas isentas, não tributadas ou sujeitas à alíquota zero.

<sup>1</sup> “Art. 165. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão, ainda, creditar-se do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos de comerciante atacadista não-contribuinte, calculado pelo adquirente, mediante aplicação da alíquota a que estiver sujeito o produto, sobre cinquenta por cento do seu valor, constante da respectiva nota fiscal (Decreto-lei nº 400, de 1968, art. 6º).” MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Como bem disse a recorrente, a matéria foi reconhecida pelo STF como de repercussão geral no RE 590.809/RS, que está pendente de julgamento do mérito que, quando acontecer e somente quando acontecer, vinculará as decisões deste Colegiado. Até lá, ante a ausência de sobrestamento de recursos sobre a matéria no próprio STF, tem o CARF obrigação de julgar os recursos dos contribuintes que tratam do crédito básico de IPI nas aquisições de insumos isentos do imposto.

Quanto à jurisprudência trazida à colação pela defendente, além de superada, não dá respaldo à autoridade administrativa divorciar-se da vinculação legal e negar vigência a texto literal de lei, até porque não tem efeito vinculante.

Não há, portanto, razões para reformar a decisão recorrida, nesta parte.

É pacífico neste Colegiado<sup>2</sup> o entendimento de que a aquisição de peças e partes de máquinas e equipamentos, material de consumo, de limpeza ou de manutenção de equipamentos não geram direito ao crédito básico do IPI.

E não geram porque o art. 147 do RIPI/98 (art. 164 do RIPI/2002) ao dispor que se inclui no conceito de matéria-prima e produtos intermediários aqueles que, embora não se integrando ao produto novo, sejam consumidos no processo produtivo, salvo se se tratar de ativo permanente, na verdade, está admitindo como tal somente aqueles produtos que, ou se integram ao novo produto ou são consumidos no processo produtivo, o que não significa dizer que basta o produto não ser ativo permanente e ser consumido dentro da instalação industrial para ser incluído no conceito de produto intermediário.

Além disto, este artigo corresponde ao art. 66 do RIPI/79, que, por sua vez, foi interpretado pelo Parecer Normativo CST nº 65/79, citado na decisão recorrida, segundo o qual:

*“... geram direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, 'stricto-sensu', e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.”*

Portanto, adotando o entendimento do referido parecer, que, aliás, é pacífico na jurisprudência deste Colegiado, não vislumbro que partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos e material de consumo, de limpeza ou de manutenção de instalações possam ser considerados matéria-prima ou produtos intermediários, porque não exercem qualquer ação direta sobre o produto final ou integram máquinas ou equipamentos. No caso de peças de reposição, o contato eventualmente existente é da máquina ou do equipamento e não da peça que a integra. Esta não tem existência útil autônoma.

<sup>2</sup>

Recurso Voluntário nº 123.576 - Acórdão nº 201-77.675, de 16/06/2004  
Recurso Voluntário nº 127.047 - Acórdão nº 201-78.510, de 06/07/2005

Vê-se, portanto, que não há reparos a fazer no procedimento da Fiscalização que, à luz das informações prestadas pela recorrente sobre os produtos de sua fabricação, relacionou os produtos que não se enquadram no conceito de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem, dos quais se destacam:

*MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS: Correias transportadoras, bombas de líquidos, ventiladores, talhas, perfuratrizes, furadeiras, maçaricos, motores, caixas, lanternas manuais, luminárias, aparelhos de iluminação, rotor britador, filtro de ar;*

*PRODUTOS PARA TRATAMENTO DE ÁGUA E EFLUENTES: Kurita, dispersantes, coagulantes, anti espumantes;*

*MATERIAIS PARA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS: Óleos, graxas, lubrificantes;*

*MATERIAL ELÉTRICO DIVERSIFICADO: Lâmpadas, eletrodos, bobinas, fusíveis, disjuntores, relés, tomadas, fios e cabos elétricos, sensores, condutores, conduítes, conectores, contadores;*

*FERRAGENS: Brocas, parafusos, porcas, braçadeiras, correntes, grampos, acoplamentos, chapas de aço, trilhos, cantoneiras, discos, pinos cunhas, perfis, braçadeiras, cabos, arruelas, chavetas, estropos, buchas, alavanca de câmbio;*

*PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS: Mangueiras, pneus, rolamentos variados, amortecedores, engrenagens, juntas, buchas, mancais, retentores, pastilhas de freios, baterias, eixos, válvulas variadas, ventoinhas, ventiladores, adaptadores, anéis de borracha, calços, chavetas, filtros, gaxetas, grades, tubos, uniões, cunhas, discos, engates.*

Por óbvio, tais produtos não são MP, PI ou ME destinados à fabricação de perfil, alcatrão, amônia, benzemo ou coque a que se refere a legislação do IPI.

Estes são os fundamentos que julgo oportuno acrescentar aos do acórdão recorrido, que ratifico e adoto como se aqui estivessem escritos, para manter a glosa dos créditos básicos e excluir do cálculo do crédito presumido feitos pela autoridade lançadora.

Relativamente aos dispêndios com energia elétrica e combustível (incluindo o GLP), este Colegiado tem reiteradamente decidido no sentido de que a energia elétrica e os combustíveis não podem compor o cálculo do crédito presumido do IPI, previsto na Lei nº 9.363/96, porque, legalmente, tais dispêndios não se classificam como matérias-primas ou produtos intermediários.

Por esta razão, este CARF firmou jurisprudência no sentido de que os dispêndios com energia elétrica e combustíveis não integram o cálculo do crédito presumido do IPI, nos termos da Súmula CARF nº 19, abaixo reproduzida:

***Súmula CARF nº 19 - Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos***

*em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.*

Portanto, nesta parte não merece reforma a decisão recorrida.

Sobre o recurso de ofício, também não vejo reparos na decisão recorrida porque, de fato, os perfis fabricados pela recorrente não são partes ou peças de construção metálica prontas para uso. Na posição 7308 estão os perfis próprios para construções de ferro e suas partes. Na posição 7216 classificam-se os perfis de ferro de diversos tipos, simplesmente laminados, como é o caso do fabricado pela recorrente.

Pelas informações técnicas do produto (perfil), constante do Laudo Técnico emitido pela FUNDEP, não há dúvidas de que a classificação correta dos perfis fabricados pela recorrente é na posição 7216, onde todas as alíquotas dos códigos desta posição são de 5% (cinco por cento).

Portanto, também não há reparos a fazer na decisão recorrida, nesta parte.

No mais, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999<sup>3</sup>, adoto e ratifico os fundamentos do acórdão de primeira instância.

Por tais razões, voto no sentido de negar provimento aos recursos voluntário e de ofício.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Relator

## **Voto Vencedor**

Conselheiro José Antonio Francisco, Redator Designado

Apenas discordo do voto do eminente Relator em relação ao material refratário utilizado em fornos, pelas razões abaixo expostas.

A Primeira Instância considerou que, nos termos do Parecer Normativo CST n. 65, de 1979, o produto intermediário que gera direito a crédito de IPI, quando não se

<sup>3</sup> Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...]

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

incorpore ao produto fabricado, deve desgastar-se em contato com ele no processo de fabricação e não de forma incidental.

Nesse contexto, importa ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (Resp nº 1.075.508) decidiu que os materiais que são consumidos no processo industrial, ainda que não integrem o produto final, geram direito ao crédito de IPI, nos seguintes termos:

*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." (destaquei)**

Em seu voto, o Ministro relator destacou o seguinte:

[...]

*Dessume-se da norma insculpida no supracitado preceito legal que o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram ao produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.*

[...]

*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.*

[...]

Se, de um lado, tal entendimento, de aplicação obrigatória pelo Carf, nos termos do art. 62-A de seu Regimento Interno (Anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009), afasta a condição de contato físico direto com o produto fabricado, de outro, estabelece de forma clara que o insumo deva sofrer desgaste de forma imediata e integral durante o processo de fabricação.

Como consequência, o acórdão afastou a possibilidade de creditamento de qualquer insumo que seja utilizado em maquinário no parque industrial, como partes e peças de equipamentos e combustíveis neles empregados, que não sofrem desgaste ou que o sofram de forma mediata.

Há, ainda, precedente do Supremo Tribunal Federal, no RE n. 90.205/RS, de relatoria do Ministro Soares Muñoz, cuja ementa foi a seguinte:

*IPI. AÇÃO DE EMPRESA FABRICANTE DE AÇO PARA CREDITAR-SE DO IMPOSTO RELATIVO AOS MATERIAIS REFRAATÓRIOS QUE REVESTEM OS FORNOS ELÉTRICOS, ONDE É FABRICADO O PRODUTO FINAL.*

*Interpretação que concilia o Decreto-lei n. 1.136/70 e o seu Regulamento, art. 32, aprovado pelo Decreto n. 70.162/72, com a Lei 4.503/64 e com o art. 21, parágrafo 3º, da Constituição da República. Ação julgada procedente pelo conhecimento e provimento do recurso extraordinário. (RE 90.205 / RS)*

Em seu voto, o relator destacou o seguinte:

*Estou em que, tendo o acórdão recorrido admitido o fato de que os refratários são consumidos na fabricação do aço, a circunstância de não se fazer essa consumição em cada fornada, mas em algumas sucessivas, não constitui causa impeditiva à*

*incidência da regra constitucional ou legal que proíbe a cumulatividade do IPI.*

Posteriormente, o STF decidiu no RE 93.768/MG, de que foi relator o Ministro Cordeiro Guerra, que os fornos em si e as demais máquinas utilizadas na produção não geram direito de crédito, diferentemente dos refratários:

*IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. TIJOLOS REFRATÁRIOS. PRODUÇÃO DE AÇO. ART-49 DO CTN.*

*O desgaste natural do forno ou das máquinas não se sujeita à incidência do IPI, dedutível do imposto de renda, pelo que não pode ser deduzido do IPI a ser pago. RE não conhecido. (RE 93768 / MG)*

Constou o seguinte do voto do ministro Relator:

*Como observa o acórdão recorrido o ilustre relator Carlos Mário Veloso, há, no processamento da ação, refratários que se consomem, e nesse caso a dedução se impõe, e refratários que integram o meio de produção, que se não consomem, apenas se desgastam e devem ser substituídos.*

Portanto, pode-se concluir que que somente os insumos que se desgastem de forma imediata (direta) e integral no processo, ainda que não de uma só vez, geram direito de crédito, o que não ocorre com máquinas, equipamentos, produtos não utilizados diretamente na produção, peças e partes de máquinas etc.

No caso, os refratários que compõem os fornos e entram em contato com o produto fabricado desgastam-se de forma direta e integral na produção e, ainda que acidentalmente, incorporam-se ao produto fabricado.

Note-se que o desgaste de forma imediata deve ser considerado o desgaste direto, conforme antes esclarecido, e que o desgaste integral pode referir-se a vários ciclos de produção e ainda não necessariamente implicar o desaparecimento por completo do material, mas sua redução a um estado em que não possa mais ser utilizado.

Portanto, nos termos da jurisprudência antiga do Supremo Tribunal Federal acima citada e da adoção recente de sua base teórica pelo Superior Tribunal de Justiça, tais insumos classificam-se como produtos intermediários e, portanto, geram direito de crédito.

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer o direito a crédito gerado por material refratário componente dos fornos, acompanhando o relator quanto às demais matérias (preliminares, demais matérias do recurso voluntário e recurso de ofício).

(assinado digitalmente)

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

Processo nº 10680.006760/2007-57  
Acórdão n.º **3302-001.954**

**S3-C3T2**  
Fl. 373

---

CÓPIA