



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10805.903225/2010-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.541 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2023
Recorrente CONFAB INDUSTRIAL SOCIEDADE ANÔNIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

IPI. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CREDITAMENTO. REQUISITOS.

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização e desde que não correspondam a bens do ativo permanente. Dessa maneira, calço, trena, etc., por exemplo, elementos que não atuam diretamente sobre o produto, não se enquadram nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário (PN CST nº 65, de 1979; RIPI/2002, artigo 164,I).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente), Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Jucileia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa e Marcos Antonio Borges (Suplente Convocado).

Relatório

Por bem descrever a contenda estabelecida nestes autos, reproduzo o relatório constante do Acórdão DRJ/JUIZ DE FORA :

Trata o presente processo de PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE IPI – PER nº 05966.37278.271206.1.1.01-3788, amparado no saldo credor de IPI do 3º trimestre do ano-

calendário de 2006, no valor de R\$7.272.290,69, calculado com fulcro no art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999. O estabelecimento detentor do crédito possui o CNPJ nº 60.882.628/0042-68.

Ao PER, foram atreladas as seguintes Declarações de Compensação:

PER/DCOMP	TOTAL DO DÉBITO
18205.69198.271206.1.3.01-5863	3.659.711,52
29615.47422.150107.1.3.01-0728	119.142,12
03951.24742.170107.1.7.01-6955	566.933,07
08728.33312.310107.1.3.01-2804	2.926.503,98
TOTAL DOS DÉBITOS	7.272.290,69

Segundo a Informação Fiscal de fls. 467/471, o contribuinte foi submetido a procedimento fiscal para a verificação da legitimidade dos saldos credores trimestrais de IPI solicitados em ressarcimento, relativamente ao ano-calendário de 2006. Para tanto, foram lavrados vários termos de intimação, cujas respostas levaram às seguintes conclusões sobre os créditos solicitados pelo contribuinte:

1) créditos de IPI escriturados não atendem as especificações para serem considerados matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem, segundo conceituação da legislação do IPI, notadamente o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979. Por esse motivo foram glosados créditos de R\$3.357,28, no mês de julho; de R\$199,75, no mês de agosto, e de R\$631,83, no mês de setembro;

2) Durante os trabalhos de fiscalização, verificou-se que a CONFAB efetuou vendas de insumos nos meses de março a dezembro de 2006, não observando o que determina o inciso II e o §1º do art. 131 do RIPI/2002 e o artigo 1º da Instrução Normativa SRF nº 82, de 2001 e, também, realizou vendas de insumo no mês de março sem o devido destaque do IPI, o que ensejou a lavratura do Auto de Infração constante do processo nº 10860.720628/2011-10, fls. 447 a 466, para o lançamento das diferenças de imposto apuradas e da respectiva multa. Conforme consta do Relatório Fiscal anexo ao referido Auto, fls. 458 a 460, o valor total lançado é inferior ao saldo credor de CONFAB, não havendo cobrança de imposto, mas apenas a cobrança de multa por insuficiência de destaque de imposto. O valor do saldo credor do mês de setembro de 2006, demonstrado em fls. 392 a 393, é, no presente processo de ressarcimento, diminuído do valor total correspondente lançado, demonstrado na TABELA I, fls. 461 a 465.

3) Mediante redução de saldo de acordo com os valores glosados e débitos apurados, a escrita fiscal do contribuinte foi reconstituída, o que gerou o saldo credor de R\$7.253.406,55.

Com base na Informação Fiscal, foi emitido o Despacho Decisório de fls. 523/525, para reconhecer o direito creditório do contribuinte sobre a quantia de R\$7.253.406,55, glosado o crédito de R\$18.884,14 e parcialmente homologadas as Declarações de Compensação vinculadas ao Pedido de Ressarcimento.

Inconformado, o contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 534/554, para alegar que:

1) foram indevidas as glosas de créditos de IPI, pois entendeu a fiscalização que, apesar de alguns produtos terem sido utilizados no seu processo produtivo, não poderiam ser considerados matérias-primas ou produtos intermediários. Conclusão que decorre de entendimento subjetivo, haja vista que não há laudos técnicos ou perícias realizadas, o que

compromete a exigência fiscal, baseada em presunções para a constituição do crédito tributário. O argumento é de que estão fora do conceito de produtos intermediários contido no PN CST nº 65, de 1979. Mas o art. 164, inc. I, do RIPI/2002, excetua apenas os bens integrantes do ativo permanente. O dispositivo adota a metodologia do crédito físico amplo. Com isso garante a utilização dos créditos decorrentes de materiais que integrem o processo produtivo. Por outro lado, o consumo imediato do insumo no processo produtivo não constitui requisito à classificação como produto intermediário. Basta que o produto seja consumido no processo, ainda que de forma lenta e gradual. Nota-se que os produtos cujos créditos foram glosados (calços, trena, etc.) englobam justamente materiais com essas características, pois se utilizam no processo produtivo, sem integrar o ativo fixo, porém se desgastam paulatinamente, fazendo, assim, jus ao crédito;

2) há a suspensão da exigibilidade dos débitos apurados. Devido à existência de suposta infração à legislação e com a respectiva multa exigida no processo nº 10860.720628/2001-10 (os saldos credores eram superiores os débitos de IPI apurados pela fiscalização), a autoridade fiscal optou por diminuir, no presente processo, o ressarcimento no valor exigido. Desse modo, ignorou o fato de o suposto crédito estar com a exigibilidade suspensa, em face de impugnação apresentada tempestivamente.

Tendo em vista a existência de impugnação ao auto de infração gerador do processo fiscal nº 10860.720628/2001-10, o contribuinte reitera as contestações apresentadas naquele processo. Repete, na forma de explanação, toda argumentação contrária à utilização do valor tributável mínimo e à utilização e validade da IN SRF nº 82, de 2001. Encerra sua manifestação de inconformidade com a apresentação de pedido nos seguintes termos:

Diante de todo o exposto, requer a manifestante que seja a presente manifestação de inconformidade conhecida e processada conforme a legislação em vigor, para que ao final seja o pedido de ressarcimento e de compensação reconhecido na sua totalidade, cancelando assim as glosas de crédito realizadas.

Requer outrossim, sob pena de nulidade, que todas as intimações referentes ao processo em questão, sejam enviadas ao endereço da manifestante, no endereço inicialmente indicado, bem como, ao seu representante legal no seguinte endereço:

.....
É o relatório.

Ao analisar as razões de defesa, a DRJ exarou Acórdão assim ementado :

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CRÉDITO DE IPI. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS/CONCEITUAÇÃO.

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização e desde que não correspondam a bens do ativo permanente. Dessa maneira, CALÇO, TRENA, etc., por exemplo, elementos que não atuam diretamente sobre o produto, não se enquadram nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário (PN CST nº 65, de 1979; Lei nº 9.363, de 1996).

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO DE IPI. VEDAÇÃO NA CONCOMITÂNCIA DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DE EXIGÊNCIA DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

É vedado o ressarcimento do crédito do trimestre-calendário cujo valor possa ser alterado total ou parcialmente por decisão definitiva em processo judicial ou administrativo fiscal de determinação e exigência de crédito do IPI. (art. 20 da IN SRF nº 600, de 28/12/2005; art. 25 da IN RFB nº 900, de 30/12/2008; art. 25 da IN RFB nº 1.300, de 20/11/2012)

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário perante este CARF, em síntese, repisando os argumentos trazidos em sede de manifestação de inconformidade.

É o que bastava relatar

Voto

Conselheiro Ari Vendramini, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, preenche os requisitos legais para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Duas observações são relevantes para o deslinde da questão.

Uma, que a decisão do objeto destes autos está, de forma íntima, ligada ao que se decidir no processo administrativo de nº 10860.720628/2011-10, como se verifica dos seguintes excertos do voto condutor do Acórdão DRJ :

O presente questionamento tem dois componentes distintos: um que diz respeito exclusivamente à glosa de créditos relatada na Informação Fiscal, **outro, que diz respeito a lançamento de débitos que provocou a lavratura do auto de infração nº 10860.720628/2001-10 e, conseqüentemente, reduziram o saldo credor pretendido pelo contribuinte.** Há a necessidade, então, de abordar tais componentes separadamente pois, embora ambos tenham acarretado a redução no saldo credor, devem ser analisados com as suas peculiaridades, conforme determina a legislação de regência, principalmente no que diz respeito às determinações contidas no art. 20 da IN SRF nº 600, de 28/12/2005, vigente à época da formulação do Pedido de Ressarcimento.

.....
Não só a glosa de créditos, mas também o lançamentos de débitos, que, por fim, só motivaram o lançamento da multa de IPI com cobertura de crédito, geraram a redução do saldo credor pretendido pelo contribuinte. Em razão do lançamento de ofício, foi constituído o processo fiscal nº 10860.720628/2011-10.

No tocante aos argumentos contrários ao lançamento de ofício, saiba o contribuinte que tal discussão é atinente ao processo de auto de infração nº 10860.720628/2011-10, sendo aquele documento apropriado, por meio da impugnação, para os questionamentos relativos à autuação, conforme iniciativa já tomada pelo contribuinte.

Mas à guisa de esclarecimento, é de se dizer que o auto de infração já passou pelo crivo da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora, MG, com julgamento de procedência do lançamento de ofício. Para tanto, foi expedido o Acórdão nº 09-54.685, de 30/09/2014. Entretanto, o julgamento definitivo ainda não ocorreu, tendo em vista a possibilidade de o contribuinte, tomando ciência do referido Acórdão ingresse com Recurso Voluntário no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais-CARF.

Assim sendo, está atrelado ao processo de auto de infração nº 10860.720628/2011-10, ainda em julgamento, o deslinde do atual litígio. Nesse contexto, posiciona-se a Receita Federal do Brasil – RFB de forma categórica pelo indeferimento do pedido de ressarcimento/compensação, nos termos do art. 20 da IN SRF nº 600, de 28/12/2005, (e dos arts. 25 das IN RFB nº 900, de 30/12/2008, e 1.300, de 20/11/2012, que sucessivamente trataram do mesmo assunto).

(destaques deste Relator)

A outra observação é que a recorrente aderiu à Adesão Tributária do Programa de Redução de Litígio Fiscal , conforme DDA nº 13031.191128/2023-52, elencando no campo “ Discriminativo de Processos”, o processo administrativo nº 10860.720628/2011-10, conforme se verifica:

Ministério da
Fazenda

2 / 3

Discriminativo de Processos

Portaria Conjunta RFB/PGFN nº 1, de 12 de janeiro de 2023

Processo (se previdenciário, informar o DEBCAD)	Valor Principal (sem acréscimos legais)	Valor Consolidado (com multas e juros)
10860-720.628/2011-10	R\$ 51.716,92	R\$ 105.093,91

Desta forma, a recorrente admitiu o débito, desistiu da sua discussão administrativa e, portanto, a adesão ao Programa de Redução de Litígio Fiscal torna definitiva a constituição do crédito tributário.

Portanto, confirmada a autuação, o valor do saldo credor do mês de setembro de 2006, demonstrado em fls. 392 a 393, é, no presente processo de ressarcimento, diminuído do valor total correspondente lançado, sendo assim, foi feita a redução proporcional do saldo credor disponível para ressarcimento.

Nesta linha de raciocínio, em virtude de o crédito tributário constituído no PA 10860.720628/2011-10 ter se tornado definitivo na esfera administrativa, mantendo na íntegra a autuação, e em sendo os valores dos saldos credores no mês de setembro de 2006, demonstrado na TABELA I, fls. 461 a 465. do presente processo de ressarcimento, diminuídos do valor total correspondente lançado, não há mais pendência para o julgamento da lide.

Resta para ser dirimida a questão relativa ao direito ao crédito de IPI sobre valores de produtos intermediários.

- PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS

Alega a recorrente que foram indevidas as glosas de créditos de IPI, pois entendeu a fiscalização que, apesar de alguns produtos terem sido utilizados no seu processo produtivo, não poderiam ser considerados matérias-primas ou produtos intermediários. Tal conclusão decorre de entendimento subjetivo, haja vista que não há laudos técnicos ou perícias realizadas, o que compromete a exigência fiscal, baseada em presunções para a constituição do crédito tributário. O argumento é de que estão fora do conceito de produtos intermediários contido no PN CST nº 65, de 1979. Mas o art. 164, inc. I, do RPI/2002, excetua apenas os bens integrantes do ativo permanente. O dispositivo adota a metodologia do crédito físico amplo. Com isso garante a utilização dos créditos decorrentes de materiais que integrem o processo produtivo. Por outro lado, o consumo imediato do insumo no processo produtivo não constitui requisito à classificação como produto intermediário. Basta que o produto seja consumido no processo, ainda que de forma lenta e gradual. Nota-se que os produtos cujos créditos foram glosados (calços, trena, etc.) englobam justamente

materiais com essas características, pois se utilizam no processo produtivo, sem integrar o ativo fixo, porém se desgastam paulatinamente, fazendo, assim, jus ao crédito

Os estabelecimentos industriais 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, 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.

Desde logo, fica evidente, os bens que não são utilizados no processo produtivo não ensejam o creditamento. Ademais, ainda que seja utilizado no processo produtivo, não é qualquer insumo utilizado no processo produtivo que se caracteriza como MP, PI ou ME. Em sentido *stricto*, MP, PI e ME são os insumos que se integram ao produto em fabricação, consoante a inteligência do art. 25, inc. I, da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Entretanto, o próprio dispositivo estende essa definição, incluindo no conceito de MP, PI e ME os insumos que, “...*embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente*”.

O regulamento, nessa matéria, refere-se a produto consumido no processo industrial.

Tal referência não consta expressamente do art. 25 da Lei nº 4.502, de 1964, com as alterações do Decreto-Lei nºs 34, de 18 de novembro de 1966, e do Decreto-Lei nº 1.136, de 7 de dezembro de 1970, que estabeleceram como condição para o creditamento a destinação do produto adquirido “à comercialização, industrialização ou acondicionamento”.

Em face da Lei, que é mais restritiva do que o Regulamento, a interpretação do alcance da expressão “consumidos no processo produtivo” é controversa e demandou a edição de dois pareceres da Coordenação do Sistema de Tributação da então Secretaria da Receita Federal.

Os Pareceres Normativos CST nº 181, de 1974 e nº 65, de 1979, este último já alçado à condição de norma complementar da legislação tributária, consoante o inc III do art. 100 do CTN, em face da reiteração da sua aplicação, já há quase cinquenta anos.

A leitura do Parecer, já transcrito na decisão recorrida, demonstra seu objetivo de esclarecer a equivocada interpretação de que qualquer elemento consumido nas instalações do contribuinte, certamente necessário ao desenvolvimento de suas atividades, ainda que indiretamente, seja considerado matéria-prima ou produto intermediário com o fim de gerar o respectivo direito ao crédito.

Torna-se claro, assim, que nem tudo que se consome ou se utiliza na produção pode ser conceituado como matérias-primas ou produtos intermediários, de acordo com a legislação do IPI.

Nesse mesmo sentido já havia se pronunciado a Coordenação do Sistema de Tributação através do Parecer Normativo CST nº 181, de 1974, publicado no DOU de 23.10.74, que dispunha no seu item 13:

“13 Por outro lado, ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâmina de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos, etc.”

Assim sendo, nos termos dos Pareceres retrocitados e em consonância com o inciso I do art. 164, do RIPI/2002, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários *strictosensu* e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens – desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente – **que se consumam por decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação ou deste sobre o insumo**, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, restando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização. Ou seja, deve-se considerar no conceito de MP e PI, em sentido amplo, os bens que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, guardando semelhança com as MP e os PI em sentido estrito, semelhança esta que reside no fato de exercerem, na operação de industrialização, função análoga à das MP e PI, ou seja, **se consumirem, em decorrência de um contato físico**, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou desse sobre o insumo.

Na medida em que o dispositivo, na parte interpretada vem, no decorrer dos anos, sendo mantido pela legislação subsequente, ou seja, o artigo 82, I, do RIPI/1982; o artigo 147, I, do RIPI/1998; o artigo 164, I, do RIPI/2002, e, atualmente o art. 226, do RIPI/2010, o referido parecer está plenamente em vigor, o que justifica a presente recorrência.

Tendo em vista o período a que se refere o presente pedido, aplica-se ao caso o disposto no artigo 164, I do RIPI/2002:

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 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;

A recorrente insiste que tais materiais incluem-se no conceito de produto intermediário, rechaça o PN/CST nº 65, de 1979 e invoca a jurisprudência desta instância recursal.

Infrutiferamente. A incorporação ao produto em fabricação, ainda que em sentido *lato*, é condição *sine qua non* para conceituação do insumo como matéria-prima ou produto intermediário.

É o que se conclui da 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.*”

Dessa maneira, calço, trena, etc., por exemplo, elementos que não atuam diretamente sobre o produto, não se enquadram nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Mantenham-se as glosas procedidas a esse título.

Conclusão

Diante do todo exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini