



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10880.726652/2009-18  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-009.901 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 27 de outubro de 2021  
**Recorrente** KIMBERLY -CLARK BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PRODUTOS DE HIGIENE LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

RESSARCIMENTO. OPÇÃO PELO SIMPLES.

Ao optar pelo Simples, a contribuinte fica sujeita à forma diferenciada de tributação, inclusive quanto ao IPI, sendo-lhe vedada a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araujo Branco - 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, Mauricio Pompeo da Silva, Carolina Machado Freire Martins, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco (Vice-Presidente), e Ronaldo Souza Dias (Presidente).

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão n. 14-69.929 de lavra da 2ª Turma da DRJ/POR, que por unanimidade de votos, decidiu julgar improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido.

No mérito, trata o presente processo de Declaração de Compensação, cujo crédito é proveniente do saldo credor do IPI relativo ao 1º trimestre de 2005, com fundamento no art. 11 da Lei nº 9.779/99, cujo Despacho Decisório de fls. 143/148, glosou créditos de IPI, no valor de R\$ 77.581,66, pois tratam de aquisições de partes e peças de reposição, destinadas à manutenção de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado e, também, de fornecedores optantes pelo SIMPLES.

O Despacho Decisório, à fl. 146, discrimina as notas, valores e CNPJ's das notas fiscais glosadas.

A interessada tomou ciência do Despacho Decisório em 12/01/2010 e, irressignada, apresentou Manifestação de Inconformidade em 11/02/2010, fls. 154/167, deduzindo em sua defesa, em síntese, o seguinte:

1. Que os produtos considerados pela fiscalização como partes e peças do ativo imobilizado são na verdade produtos intermediários;

2. que a empresa REMPLARI EMBALAGENS PLÁSTICAS LTDA., inscrita no CNPJ no 02.459.530/0001-28, a qual forneceu os insumos relacionados nas notas fiscais de nos 10409; 10406; 10442; 10451; 10438; 10502; 10554; 10573; 10611; 10862; 10865; 10870; e 10913 para a ora Peticionária, não é nem nunca foi optante do SIMPLES NACIONAL.

Ao analisar a questão a r. DRJ proferiu acórdão assim ementado:

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

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

RESSARCIMENTO. OPÇÃO PELO SIMPLES.

Ao optar pelo Simples, a contribuinte fica sujeita à forma diferenciada de tributação, inclusive quanto ao IPI, sendo-lhe vedada a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos do IPI.

RESSARCIMENTO. INSUMO. CONCEITO.

Somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, podem ser computados na apuração da base de cálculo do incentivo fiscal.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido.

Irressignada com o resultado do Julgamento a contribuinte apresenta Recurso Voluntário em que alega que o simples fato de um produto ser classificado como partes e peças não o exclui dentre aqueles passíveis de geração de créditos de IPI, nos termos em que determina o Parecer Normativo CST nº 65/79, que substituiu o Parecer Normativo nº 181/74, utilizado como base para manutenção da glosa.

Aduz ainda que o Parecer Normativo nº 65/79 inicialmente explica que os insumos de que trata o art. 66, inciso I, do RIPI/79 (atual art. 164, inciso I, do RIPI/02) são subdivididos em duas partes: **(i)** A primeira que trata das matérias-primas e produtos intermediários “*stricto sensu*” e dos materiais de embalagem, **que se integram ao produto fabricado**; e **(ii)** A segunda que trata das matérias-primas e produtos intermediários “*latu sensu*”, i.e., insumos que embora não se integrem ao novo produto, **são consumidos no processo de industrialização**.

Sustenta que **lâmina lexan, tela formadora da folha de papel e do feltro são** utilizados no seu processo produtivo, os quais têm contato direto com seu produto final (folha de papel).

As lâminas lexan de 944 mm, 901 mm, 860 mm e 243 mm, objeto da nota fiscal 985, cujo crédito foi glosado pelo despacho decisório, possuem vida útil média de 52, 273, 44 e 243 dias, respectivamente. As telas formadoras possuem vida útil média de 38 dias e os feltros de 13 dias. **Ou seja, todos esses produtos possuem vida útil média inferior a um ano, não pertencendo ao ativo permanente, nos termos dos princípios contábeis vigentes.**

Para que não reste dúvida de que os produtos em questão não foram objeto de ativação, a Recorrente junta ao presente Recurso Voluntário: **(i)** O relatório de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP Modelo C, relativo aos anos de 2004 e 2005, entregue à fiscalização estadual, que contém a relação de notas fiscais que geraram crédito de ICMS 1/48 por mês, por terem por objeto aquisição de bens do ativo permanente (**Doc. 03**); e **(ii)** O relatório de acompanhamento de crédito de ativo imobilizado, relativo ao mesmo período (**Doc. 04**).

Conclui que as lâminas , as telas e os feltros **(i)** são produtos consumidos no processo industrial da Recorrente, **(ii)** em razão do contato direto com o papel em fabricação, e **(iii)** que os mesmos não são classificáveis como bens do ativo permanente, deve ser dado provimento ao presente Recurso Voluntário, para seja reconhecido o direito da Recorrente ao crédito no valor do IPI destacado nas notas fiscais nº 984, 985, 10968, 11121, 11196, 11258 e 34335, em cumprimento ao que determina o art. 62, § 2º, do RICARF.

Acrescenta que o fato do fornecedor ser optante pelo SIMPLES FEDERAL não pode obstar o direito ao crédito no valor do IPI destacado na nota fiscal e efetivamente pago pelo adquirente de boa-fé, em respeito ao princípio da não cumulatividade.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que o contribuinte adquirente que, no momento da celebração do negócio jurídico exigir da empresa vendedora documentação comprobatória da sua regularidade e detiver documentos fiscais hábeis que demonstrem a ocorrência efetiva da operação (notas fiscais com o destaque do imposto), faz **jus ao creditamento do imposto incidente na operação anterior, em estrita observância ao princípio da não-cumulatividade e a demonstração da sua boa-fé na negociação.**

Na época da celebração dos negócios jurídicos, a referida operação ocorreu, mediante apresentação da documentação fiscal, **com o devido destaque**, bem como da documentação contábil comprobatória da aquisição das mercadorias com o respectivo pagamento do preço.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araujo Branco, relator

O Recurso é tempestivo e interposto por procuradores devidamente constituído. Preenchidos os requisitos de admissibilidade tomo conhecimento do recurso.

A controvérsia gira em torno à possibilidade de tomada de crédito relativa a **partes ou peças de consumo ou reposição destinadas à manutenção de máquinas e equipamentos que integram o ativo permanente (telas e feltros) e também provenientes de aquisições de insumos de empresa tributada pelo regime do SIMPLES.**

Em relação aos créditos decorrentes de aquisição de partes ou peças de consumo ou reposição destinadas à manutenção de máquinas e equipamentos, entendo assistir razão à Recorrente. Retomo aqui o voto da DRJ:

Quanto a questão dos insumos que a Manifestante entende tratar-se de produto intermediário, é curial anotar o disposto no parágrafo único do art. 3º da Lei nº 9.363, de 1996, nos seguintes termos:

*“Art. 3º. (...) Parágrafo único - Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do **Imposto sobre Produtos Industrializados** para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, **matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem**”.* (grifei)

Além disso, há de se destacar que a Portaria MF nº 38 e a IN SRF nº 23, ambas de 1997, que regulamentam os dispositivos da Lei 9.363, de 1996, preceituam, de modo expresso, no § 16 do art. 3º e § único do art. 8º, respectivamente, que: *“Os conceitos de produção, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem são os constantes da legislação do IPI”.*

Cumpramos observar que, nos termos do citado PN CST nº 65, de 1979, e em consonância com os artigos 82, I, do RIPI/82, aprovado pelo Decreto nº 87.981, de 23 de dezembro de 1982, e 147, I, do RIPI/98, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários *stricto sensu* e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros insumos, produtos intermediários *lato sensu*, **desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente**, e que sofram, por conta de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa – em ação exercida diretamente, sobre o insumo, pelo bem em industrialização –, **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. Isto posto, conclui-se que, para que os insumos mencionados sejam caracterizados como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, faz-se necessário o consumo, o desgaste ou alteração desses insumos, em virtude de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa.

No mesmo sentido, o Parecer Normativo nº 181, de 1974, dispõe em seu item de nº. 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.” (gm)*

Como se verifica, diferentemente do que deu a entender a Recorrente, a DRJ adotou como razão de decidir o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, apenas reforçando o seu entendimento ao citar o Parecer Normativo nº 181, de 1974.

Independente disso, contudo, entendo que o equívoco da DRJ está na sequência quando ao citar as Notas Explicativas do Sistema Harmonizado, concluiu que *o sistema harmonizado exclui os produtos glosados como sendo **partes e peças***. Transcrevo por honestidade intelectual o excerto indicado pela DRJ:

**59.11 Produtos e artefatos, de matérias têxteis, para usos técnicos, indicados na Nota 7 do presente Capítulo (+).**(Alterado pela IN SRFB nº 1.260, DOU 21/03/2012)

*5911.10 - Tecidos, feltros e tecidos forrados de feltro, combinados com uma ou mais camadas de borracha, couro ou de outras matérias, dos tipos utilizados na fabricação de guarnições de cardas, e produtos análogos para outros usos técnicos, incluindo as fitas de veludo, impregnadas de borracha, para recobrimento de cilindros de teares (Alterado pela IN SRFB nº 1.260, DOU 21/03/2012)*

*5911.20 - Gazes e telas para peneirar, mesmo confeccionadas (Alterado pela IN SRFB nº 1.260, DOU 21/03/2012)*

*5911.3 - Tecidos e feltros, sem fim ou com dispositivos de união, dos tipos utilizados nas máquinas para fabricação de papel ou máquinas semelhantes (para obtenção de pasta de papel ou fibrocimento, por exemplo): (Alterado pela IN SRFB nº 1.260, DOU 21/03/2012)*

5911.31 -- *De peso inferior a 650 g/m2 (Alterado pela IN SRFB nº 1.260, DOU 21/03/2012)*

5911.32 -- *De peso igual ou superior a 650 g/m2 (Alterado pela IN SRFB nº 1.260, DOU 21/03/2012)*

5911.40 - *Tecidos filtrantes e tecidos espessos, compreendendo os de cabelo, dos tipos usados em prensas de óleo ou outros usos técnicos análogos (Alterado pela IN SRFB nº 1.260, DOU 21/03/2012)*

5911.90 - *Outros (Alterado pela IN SRFB nº 1.260, DOU 21/03/2012)*

***Os produtos e artefatos têxteis incluídos nesta posição apresentam, dada a sua concepção, características particulares que os identificam como dos tipos utilizados em máquinas, aparelhos, instalações ou instrumentos, ou ainda, como ferramentas ou partes de ferramentas.***

O salto interpretativo entre a possibilidade de referidos itens serem utilizados em ***máquinas, aparelhos, instalações ou instrumentos, ou ainda, como ferramentas ou partes de ferramentas*** e não serem partes e peças não se explica. Afinal, partes e peças não são utilizadas em aparelhos ou máquinas? Afastada essa premissa, portanto, e considerando a farta documentação acostada aos autos pela Recorrente, verifica-se que as lâminas lexan, as telas e os feltros constituem matéria-prima e produtos intermediários no processo produtivo de papel, nos termos do Parecer Normativo nº 65/79, pois: (i) São consumidos no processo de produção de papel; (ii) O consumo ocorre em razão do contato direto com o papel em fabricação; e (iii) Não são bens do ativo permanente.

Sobre esse assunto, é importante, ainda, ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do Recurso Especial nº 1.075.508/SC, submetido à sistemática dos recursos repetitivos previsto pelo art. 543-C do Código de Processo Civil de 1973, acolheu os critérios do Parecer Normativo 65/79, no sentido de que dão direito a crédito do IPI os insumos que, ainda que não se incorporem ao produto final, sejam consumidos em contato direto com o produto em fabricação e não estejam compreendidos entre os bens do ativo permanente.

Contudo, em relação ao crédito decorrente de aquisição de empresa optante pelo simples nacional, entendo não assistir razão à Recorrente. Conforme exposto pela DR, o art. 5º, §5º da Lei nº 9.317/1996 *veda para a microempresa ou empresa de pequeno porte, a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos ao IPI e ao ICMS.*

A argumentação da Recorrente pautada na impossibilidade de glosa do crédito de adquirente de boa-fé não merece guarida. Isto porque, o e. STJ ao julgar o REsp nº 1148444/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 27/04/2010, que embasaria a defesa da Recorrente, expressamente consignou que *a responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante.*

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO.

CRÉDITOS DE ICMS. APROVEITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). NOTAS FISCAIS POSTERIORMENTE DECLARADAS INIDÔNEAS. ADQUIRENTE DE BOA-FÉ.

1. O comerciante de boa-fé que adquire mercadoria, cuja nota fiscal (emitida pela empresa vendedora) posteriormente seja declarada inidônea, pode engendrar o aproveitamento do crédito do ICMS pelo princípio da não-cumulatividade, uma vez demonstrada a veracidade da compra e venda efetuada, porquanto o ato declaratório da inidoneidade somente produz efeitos a partir de sua publicação (Precedentes das Turmas de Direito Público: EDcl nos EDcl no REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 11.03.2008, DJe 10.04.2008; REsp 737.135/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 14.08.2007, DJ 23.08.2007; REsp 623.335/PR, Rel. Ministra Denise Arruda, Primeira Turma, julgado em 07.08.2007, DJ 10.09.2007; REsp 246.134/MG, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 06.12.2005, DJ 13.03.2006; REsp 556.850/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.04.2005, DJ 23.05.2005; REsp 176.270/MG, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 27.03.2001, DJ 04.06.2001; REsp 112.313/SP, Rel. Ministro Francisco Peçanha Martins, Segunda Turma, julgado em 16.11.1999, DJ 17.12.1999; REsp 196.581/MG, Rel. Ministro Garcia Vieira, Primeira Turma, julgado em 04.03.1999, DJ 03.05.1999; e REsp 89.706/SP, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 24.03.1998, DJ 06.04.1998).

2. A responsabilidade do adquirente de boa-fé reside na exigência, no momento da celebração do negócio jurídico, da documentação pertinente à assunção da regularidade do alienante, cuja verificação de idoneidade incumbe ao Fisco, razão pela qual não incide, à espécie, o artigo 136, do CTN, segundo o qual "salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato" (norma aplicável, in casu, ao alienante).

3. In casu, o Tribunal de origem consignou que: "(...)os demais atos de declaração de inidoneidade foram publicados após a realização das operações (f. 272/282), sendo que as notas fiscais declaradas inidôneas têm aparência de regularidade, havendo o destaque do ICMS devido, tendo sido escrituradas no livro de registro de entradas (f. 35/162). No que toca à prova do pagamento, há, nos autos, comprovantes de pagamento às empresas cujas notas fiscais foram declaradas inidôneas (f. 163, 182, 183, 191, 204), sendo a matéria incontroversa, como admite o fisco e entende o Conselho de Contribuintes."

4. A boa-fé do adquirente em relação às notas fiscais declaradas inidôneas após a celebração do negócio jurídico (o qual fora efetivamente realizado), uma vez caracterizada, legitima o aproveitamento dos créditos de ICMS.

5. O óbice da Súmula 7/STJ não incide à espécie, uma vez que a insurgência especial fazendária reside na tese de que o reconhecimento, na seara administrativa, da inidoneidade das notas fiscais opera efeitos ex tunc, o que afastaria a boa-fé do terceiro adquirente, máxime tendo em vista o teor do artigo 136, do CTN.

6. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1148444/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 27/04/2010)

Assim para que se aproveitasse dos efeitos do repetitivo de controvérsias, não apenas demonstrar o equívoco na Nota Fiscal, caberia a recorrente demonstrar também sua boa-fé. Não o tendo feito, não há como afastar o entendimento da DRJ pela aplicabilidade da Lei.

Ante o exposto, voto por conhecer e, no mérito, dar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco