



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo n° 10880.913505/2010-10
Recurso Voluntário
Acórdão n° 3302-008.164 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2020
Recorrente TECNOVAL LAMINADOS PLÁSTICOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Instaurado o contencioso administrativo, em razão da não homologação de declaração de compensação, é do sujeito passivo o ônus de comprovar nos autos, tempestivamente, a certeza e liquidez do crédito postulado. Não há como reconhecer crédito cuja certeza e liquidez não restaram comprovadas no curso do processo administrativo.

DIREITO DE DEFESA. OFENSA NÃO CARACTERIZADA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPROCEDÊNCIA.

Não há que se cogitar em nulidade da decisão administrativa: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação normativa, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do processo administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, com a compreensão plena, por parte do sujeito passivo, dos fundamentos fáticos e normativos da autuação.

DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Não há necessidade de diligência quando os elementos dos autos são suficientes para o julgamento do pleito. Procedimento de diligência não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

IPI. CONCEITO DE INSUMOS. PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS.

Os gastos com partes e peças de máquinas e equipamentos não geram direito a crédito de IPI, uma vez que aqueles elementos não se amoldam ao conceito de insumos (matéria prima ou produto intermediário) consolidado há décadas no âmbito normativo do IPI.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas. No mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencido o conselheiro Walker Araújo quanto ao aproveitamento dos custos com rolamentos, lençol e cilindro. Os conselheiros José Renato Pereira de Deus e Raphael Madeira Abad quanto ao aproveitamento dos custos com lençol e cilindro.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinícius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corinθο Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Fl. 3 do Acórdão n.º 3302-008.164 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10880.913505/2010-10

Relatório

O presente processo versa sobre Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento e Declarações de Compensação – PER/DCOMP, cujos créditos a serem compensados são relativos ao saldo credor de IPI do 3º trimestre de 2005.

Em análise dos PER/DCOMP transmitidos, foi emitido despacho decisório (fls. 161/162),¹ fundamentado no Termo de Verificação Fiscal às fls. 88 a 95, o qual homologou integralmente diversas declarações de compensação (vide fl. 162), tendo sido, contudo, homologada apenas parcialmente a DCOMP n.º. 32041.46997.310106.1.3.01-3411, pois a fiscalização entendeu que parte dos créditos postulados deveriam ser glosados, uma vez que seriam referentes a aquisições de materiais não caracterizados como insumos do IPI, na aceção dada pelo Parecer Normativo Cosit (PN CST) n.º. 65/1979, e de aquisições de empresas optantes pelo SIMPLES.

Inconformado, o sujeito passivo apresentou manifestação de inconformidade, sustentando os argumentos a seguir transcritos, recolhidos do relatório do acórdão recorrido, o qual retrata com precisão os pontos essenciais da impugnação:

A requerente, inconformada com a decisão administrativa, apresentou, em 20/10/2010, após ciência em 21/09/2010 por via postal (AR à fl. 168), a manifestação de inconformidade às fls. 169/186 subscrita pelo representante legal qualificado na alteração de contrato social às fls. 189/199, em que, em síntese, sustenta que:

a) Houve a glosa de créditos relativos a materiais adquiridos, tais como “rolamentos de suporte de roletes fixados nos cilindros utilizados na impressão de filmes; cilindro de impressão de filmes; lençol armalon utilizado no cilindro; lâmpada de verificação de selo nas impressões, sensor de atuação de giro dos cilindros; laminado plano ago utilizado na raspagem da tinta do cilindro; escova aplicada na fixação da tinta no filme impresso; e ponteiras de suporte dos cilindros”, sendo que a requerente é fabricante de filmes impressos e de filmes laminados e todos os materiais discriminados se desgastam na produção; não há no Despacho Decisório a exposição dos motivos e a fundamentação legal para a glosa e para a não homologação das compensações, o que constitui razão suficiente para anulação da decisão e conseqüente cancelamento da glosa efetuada; no termo de verificação fiscal há somente reprodução parcial do Parecer Normativo CST n.º 65, de 1979, que não possui o condão de vedar o aproveitamento de créditos na aquisição de insumos e que, na verdade, em alguns trechos (itens 10.1, 10.2 e 11) até dá amparo ao aproveitamento dos créditos pleiteados (há inclusive a Solução de Consulta n.º 08, de 2008, da 6ª Região Fiscal); foi juntado laudo explicativo de engenheiro de produção da empresa que fulmina qualquer dúvida existente sobre a utilização dos materiais adquiridos; há doutrina e precedentes do antigo Segundo Conselho de Contribuintes; não foi excluído da glosa o crédito no valor de R\$ 765,51 referente à nota fiscal n.º 25.164 (verniz empregado diretamente sobre filme plástico), considerado pela própria autoridade fiscal um crédito admissível;

b) Quanto à glosa de créditos referentes a insumos adquiridos de empresas optantes pelo Simples houve anuência da manifestante, com pagamento via DARF.

Por fim, requer que seja acolhida a manifestação de inconformidade e que seja anulado o Despacho Decisório por ausência de motivação e fundamentação legal quanto à glosa de créditos, ou então que seja o ato decisório julgado improcedente; que sejam canceladas as glosas no valor de R\$ 13.341,35, reconhecido o direito creditório no montante de R\$ 1.413.449,01, homologada totalmente a declaração de compensação n.º 32041.46997.310106.1.3.01-3411 e cancelado o processo de cobrança n.º 10880.721415/2010- 96 tendo em visto o pagamento por DARF (anexo) referente ao valor principal de R\$ 757,67. Se forem considerados insuficientes os argumentos da manifestante, é requerido, outrossim, que seja realizada diligência para análise física do processo de fabricação, com a verificação da efetiva utilização dos materiais adquiridos.

¹ Neste voto, as referências às folhas processuais seguem a numeração do e-processo.

A 12ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto deu parcial provimento à manifestação de inconformidade, nos termos da seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO. GLOSA DE CRÉDITOS.

AQUISIÇÕES DE INSUMOS NÃO ABRANGIDOS PELO CONCEITO DE MATÉRIAS PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM.

Somente os créditos referentes a matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem aplicados no processo industrial, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, podem ser apropriados na escrita fiscal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

A matéria não especificamente impugnada é incontroversa, sendo insuscetível de invocação posterior no âmbito de órgão de julgamento administrativo ad quem.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário, no qual reafirma os argumentos trazidos em manifestação de inconformidade, sustentando, em síntese, que

- (i) o despacho decisório não expõe os motivos e a fundamentação legal que justificam a glosa de créditos e a homologação parcial da declaração de compensação, devendo ser reconhecida a sua nulidade. Nesse contexto, a recorrente afirma que o PN CST nº. 65/1979, citado pela autoridade fiscal como base de sua decisão, não afasta o direito creditório pleiteado, dando, na verdade, amparo aos créditos postulados.
- (ii) a interpretação oficial, dada pelo Fisco, ao Regulamento do IPI reconhece o direito creditório sobre a aquisição de quaisquer bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, desde que em função da **ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação**. Tal interpretação é menos restritiva do que aquela originalmente adotada, a qual pressupunha o contato físico direto entre o bem considerado como insumo e o produto em fabricação. Nesse contexto, a recorrente afirma que o Fisco, por vários atos normativos, reconheceu que o conceito de insumos, no âmbito do IPI, não exige o contato físico direto das partes e peças e o produto em fabricação;
- (iii) os produtos cujos créditos foram objeto de glosa são consumidos em contato físico direto com o bem produzido – no caso, filmes impressos ou laminados na forma de rolos para uma grande variedade de embalagens. Mesmo os sensores de atuação de giro dos cilindros, as ponteiras de estabilidade, os rolamentos de suporte representam materiais de atuação direta sobre o produto em fabricação, uma vez que integram cilindros e roletes que mantêm contato físico direto com o bem fabricado. Segundo a recorrente, o Laudo Explicativo juntado à manifestação de inconformidade demonstra que os bens adquiridos integram o processo de fabricação. A instância *a quo* teria se omitido quanto ao referido laudo, assim com relação ao pedido de diligência. A recorrente traz, no recurso, descrição da utilização dos referidos materiais adquiridos e junta fotos para ilustrar sua aplicação no processo produtivo. Aduz, ainda, que a autoridade tributária conheceu o processo de fabricação da empresa, tendo verificado todo o funcionamento dos componentes em questão. Sustenta que os materiais foram contabilizados como custo de produção e que o Auditor-Fiscal não demonstrou que as aquisições tenham sido levadas a registro do ativo permanente ou que assim deveria ser. Postula, em eventualidade, pela realização de diligência a fim de demonstrar a natureza de insumos dos bens cujas aquisições foram glosadas.

Voto

Conselheiro Vinícius Guimarães, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os pressupostos e requisitos de admissibilidade para julgamento desta Turma.

Começo a análise pela alegação recursal de que o despacho decisório não expõe os motivos e fundamentação legal que justificam a glosa de créditos e a homologação parcial da declaração de compensação, devendo ser reconhecida a nulidade da decisão administrativa.

Nesse ponto, entendo que não assiste razão à recorrente. Compulsando o despacho decisório, observa-se que aquela decisão apresenta, de forma clara e suficiente, fundamentos de fato e de direito para sustentar suas conclusões. Naquela decisão, toma-se por base o conceito de insumos previsto em diversas normas, em especial, no PN CST nº. 65/1979, e, a partir daquele conceito a fiscalização apura se determinados bens adquiridos pelo sujeito passivo se amoldam ao conceito.

Naturalmente, pode existir dissenso entre as partes quanto à precisa conceituação de insumos à luz dos atos normativos de regência e, ainda, quanto à sua aplicação ao caso concreto. Tal divergência de interpretação e aplicação do direito não significa, todavia, falta de motivação por parte da decisão administrativa: a ausência de motivação ou de fundamentação não se confunde com a motivação ou fundamentação divergente ou, até mesmo, errada.

Assim, no caso concreto, poder-se-ia admitir o argumento de incorreção dos fundamentos ou motivos do despacho decisório, mas nunca a sua ausência.

De semelhante modo, a decisão recorrida não se mostra eivada de qualquer vício de nulidade, sobretudo porque analisa os pontos essenciais da manifestação de inconformidade e aprecia os documentos juntados, trazendo, de forma clara e suficiente, os fundamentos fáticos e jurídicos para sustentar suas conclusões.

Sublinhe-se, nesse ponto, que não procede o argumento de que a decisão recorrida teria deixado de analisar os elementos dos autos, em especial o “laudo explicativo”. A leitura da decisão recorrida revela que os diversos itens descritos no laudo e nas notas fiscais foram analisados, tendo o colegiado chegado à conclusão de que aqueles bens são partes, peças e componentes de máquinas, devendo ser registrados no ativo permanente, não gerando direito ao crédito de IPI. Segundo o entendimento consignado no aresto recorrido, partes e peças de máquinas, ainda que venham a sofrer desgaste direto com o produto em fabricação, não geram créditos de IPI – e aqui se mostra despicienda a realização de diligência pelo colegiado *a quo*, uma vez que já havia sido confirmado, pelos elementos dos autos, que aqueles bens se referiam a partes e peças de máquinas, condição suficiente e necessária para afastar o creditamento do IPI.

Saliente-se, ainda, que a recorrente atacou diretamente os fundamentos das decisões administrativas, exercendo plenamente seu direito de defesa, de maneira que se mostra improcedente o argumento de nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida.

Os fundamentos do despacho decisório e da decisão recorrida são tão claros que o sujeito passivo pode apresentar defesa atacando diretamente os argumentos do Fisco, não havendo qualquer espécie de cerceamento de defesa.

Pode-se asseverar, em síntese, que não há que se cogitar em nulidade das decisões administrativas: (i) quando o ato preenche os requisitos legais, apresentado clara fundamentação legal, motivação e caracterização dos fatos; (ii) quando inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 59 do Decreto 70.235/1972; (iii) quando, no curso do contencioso administrativo, há plenas condições do exercício do contraditório e do direito de defesa, e clara compreensão, por parte do sujeito passivo, dos fundamentos (fáticos e normativos) da decisão.

Quanto ao mérito da discussão, pode-se resumir o litígio a duas questões fundamentais:

(i) qual o conceito de produtos intermediários e matérias-primas para fins de creditamento de IPI (conceito de insumos do IPI)?

(ii) os materiais cujos créditos foram glosados se amoldam ao conceito de insumos (matérias primas/produtos intermediários) do IPI?

No tocante à primeira questão, a recorrente argumenta, em essência, que o despacho decisório se baseia em interpretação errônea, qual seja, a de considerar que a caracterização de determinado produto como insumo exige seu contato físico direto com o produto em fabricação.

O conceito de insumos, no âmbito do IPI, foi consolidado, há décadas, tendo sido encapsulado pelo Parecer Normativo (PN) CST n.º 65/1979, o qual delimitou e alargou o significado da expressão "*consumidos na produção*", tendo consignado que tal expressão abrange, exemplificativamente, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde **que decorrentes de ação direta do bem sobre o produto em fabricação**. Tal entendimento é muito bem sintetizado no item 11 do referido parecer:

11. Em resumo, geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, "stricto sensu", material de embalagens), 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 dos princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

Lembre-se que o referido parecer foi introduzido para traçar os contornos interpretativos da nova conceituação de matérias-primas e produtos intermediários trazida no inciso I do art. 664 do Decreto n.º 82.263/1979 (RIPI/79), substituindo a antiga conceituação do art. 32, inciso I do Decreto 70.162/1972 (RIPI/1972):

Decreto n.º 82.263/1979:

Art. 66. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502/64, arts. 25 a 30 e Decreto-lei n.º 3.466, art. 2º, alt. 8ª):

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 os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

Decreto 70.162/1972:

Art. 32. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se do imposto;

I - Relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, importados ou de fabricação nacional, recebidos para emprego na industrialização de produtos tributados, por estabelecimento industrial ou pelo estabelecimento a que se refere o inciso III do § 1º do artigo 3º, compreendidos, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, **imediatamente e integralmente**, no processo de industrialização;

Comparando as duas redações transcritas, observa-se que o RIPI/1972 exigia que a matéria-prima e o produto intermediário fossem consumidos, "**imediate e integralmente**", no processo produtivo. A expressão "imediate e integralmente" foi afastada na nova redação, no RIPI/1979, tendo o PN CST n.º 65/1979 refletido tal mudança, trazendo uma interpretação mais ampla, admitindo que o consumo não precisa ser imediato e integral, **mas preservando a noção de que o consumo (desgaste, dano, perda de propriedades) do bem deve se dar em contato direto com o produto em fabricação.**

Há inúmeras decisões do CARF que seguem tal entendimento: vide, por exemplo, o Acórdão n.º. 3302-005.304 (julgado em 20/03/2018, Relator Paulo Guilherme Déroulède), e o Acórdão n.º. 3401-005.805 (julgado em 31/01/2019, Relatora Mara Cristina Sifuentes).

A Súmula CARF n.º. 19 condensa, a propósito, o raciocínio de que deve haver o contato direto do bem com o produto em fabricação para que se fale em matéria-prima e produtos intermediários:

Súmula CARF n.º 19

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei n.º 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.

Depreende-se, da leitura da súmula, que a *ratio decidendi* para a exclusão da aquisição de combustível da base de cálculo do crédito presumido de IPI é, precisamente, a constatação que aquele material não é **consumido em contato direto** com o produto em fabricação, tendo a referida súmula encampado o conceito de insumos sedimentado no decurso de décadas no âmbito da legislação do IPI e incorporado, de forma paradigmática, no Pareceres Normativos CST n.ºs. 181/1974 e 65/1979.

No âmbito do Judiciário, a matéria ora discutida não ganhou contornos distintos. Entre as várias decisões, há que se recordar do julgamento do REsp 1.075.508/SC, submetido ao regime de recursos repetitivos (art. 543-C do antigo CPC), cuja ementa e excertos do relatório e voto condutor seguem transcritos (grifei algumas partes):

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.

Excertos do relatório e voto condutor do Relator Min. Luiz Fux

(...)Noticiam os autos que METALÚRGICA RIO-SULENSE S/A, "fabricante de peças e acessórios para o sistema motor", ajuizou ação ordinária, em 12.11.2004, contra a UNIÃO, objetivando o reconhecimento, nos cinco anos que antecedem o ajuizamento da ação, do direito aos créditos do IPI decorrentes da aquisição de materiais intermediários (que se desgastam durante o processo produtivo sem contato físico ou químico direto com as matérias-primas). Na inicial, alegou que "dentre os vários materiais utilizados no processo produtivo, a Autora vale-se de produtos intermediários tais como anéis de retenção, rolos de esfera, rotores, selos mecânicos, brocas, hastes, cilindros, ogivas, palhetas, e outros que se desgastam no processo produtivo, todavia, sem integrarem-se física ou quimicamente ao novo produto". De acordo com a autora, "produto secundário (ou intermediário) é todo elemento utilizado no processo produtivo que não se integra física ou quimicamente ao novo produto, mas que nele está inserido", não se podendo impor restrições ao creditamento do IPI. (...)

O ponto nodal da atual controvérsia cinge-se à possibilidade de creditamento, a título de IPI, dos valores decorrentes da aquisição de bens destinados ao uso e consumo e ao ativo fixo do estabelecimento que, apesar de não integrarem fisicamente o produto final nem se desgastarem por ação direta - física ou química -, sofrem desgaste indireto no processo produtivo, integrando-se financeiramente ao produto final.

A sentença bem concluiu, ao vaticinar que:

"... não é todo o IPI pago pelas indústrias que gera creditamento. A legislação do IPI limita o creditamento aos produtos intermediários utilizados na produção de bens industriais, isto é, produtos que tenham contato físico direto com o bem produzido - produtos que embora não se integrando ao novo produto são consumidos no processo de industrialização.

Note-se que a doutrina e a jurisprudência também adotam o conceito de crédito físico para reconhecer o direito ao creditamento.

No caso, as notas fiscais de fls. 31 a 42 indicam a compra de 'anel retenção', 'rol esfera', 'rolos con.', 'voluta em fofo inferior', 'rotor em bronze', 'selo mecânico metal duro', 'rolamento', 'facas retas', 'cilindro polido', 'jogo de palheta', 'rodizio', 'ogiva mecânica com contado para controlar' e 'palheta delta', produtos estes que não são consumidos no processo de industrialização (consigne-se que a inicial não veio acompanhada de descrição do processo produtivo da empresa), 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.

Não há, portanto, que se confundir o consumo do produto com o mero desgaste do produto.

Note-se que no caso a empresa autora é a consumidora final, pois não existe operação posterior à aquisição dos referidos produtos, e como consumidora final, deve arcar com o IPI, não havendo que se falar em creditamento.

(...)Assim, não há que se falar em desrespeito à Constituição Federal (art. 153, § 3º), como quer a autora. Ao contrário, se adotada a tese da autora, todo e qualquer bem adquirido pela empresa daria direito ao creditamento, o que é incompatível com o princípio da não-cumulatividade, que pressupõe o pagamento sucessivo de IPI nas várias etapas de produção."

Deveras, ao proferir voto-vista no Recurso Especial 608.181/SC, destaquei que:

(...)

O Decreto 2.367/98, que revogou o Decreto 87.981/82 (Regulamento do IPI), aplicável, in casu, assim dispunha:

'Art. 146. A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste Capítulo (Lei n.º 5.172, de 1966, art. 49). (...).'

'Art. 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 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;'

Sobre o tema manifestou-se Aroldo Gomes de Matos, in Revista Dialética de Direito Tributário n.º 81, Junho de 2002, litteris:

'omissis

8. Os Bens e Produtos que geram Créditos Presumidos Geram "créditos básicos" do IPI, conforme dispõe o art. 147 do Decreto n.º 2.637 (RIPI/98), os bens e insumos empregados no processo de industrialização de produtos tributados, a saber:

'Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 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.'

Tais bens e insumos, designados genericamente como matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, são inúmeros, tendo o vetusto Parecer Normativo CST n.º 181/74 elencado os seguintes:(...)

Ainda consoante esse Parecer Normativo, não geram crédito:

'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. (...).'

O rol dos produtos que geram crédito, retromencionados, não é, a toda evidência, exaustivo, numerus clausus, podendo nele ser incluídos quaisquer outros, desde que participem e sejam consumidos no processo de industrialização. (...)

Destarte, a interpretação sistemática do art. 147 do Regulamento do IPI (Decreto n.º 2.637/88) revela a expressa vedação à utilização de créditos do IPI oriundos da aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa, não se vislumbrando a ofensa aos dispositivos legais apontados. (...)

*Destarte, 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".
Dessume-se da norma insculpida no supracitado preceito legal que o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o 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.*

Analisando a decisão do STJ, resta evidente que o conceito de insumos ali consubstanciado pressupõe a ocorrência de desgaste direto, pelo contato com o produto em fabricação, da matéria-prima ou do produto intermediário, a fim de que seja reconhecido o direito ao crédito de IPI. Em síntese, pode-se afirmar que a decisão judicial segue na mesma linha do conceito de insumos consagrado ao longo de décadas no arcabouço normativo que rege o IPI.

De fato, como visto, no REsp 1.075.508/SC, o STJ aprecia a possibilidade de creditamento de IPI nas aquisições de materiais diversos, utilizados no processo produtivo, mas que não se desgastam em "*contato físico ou químico direto com as matérias-primas*". Já na introdução de seu voto, o Relator Min. Luiz Fux, endossa a decisão do juízo singular, na qual restou consignado que "*não é todo o IPI pago pelas indústrias que gera creditamento. A legislação do IPI limita o creditamento aos produtos intermediários utilizados na produção de bens industriais, isto é, produtos que tenham contato físico direto com o bem produzido - produtos que embora não se integrando ao novo produto são consumidos no processo de industrialização*".

Ao longo de seu voto, o Min. Luiz Fux continua sua aderência a uma concepção mais estrita da expressão "*consumidos no processo de industrialização*", vinculando e delimitando seu uso à ocorrência de desgaste, no processo de industrialização, dos bens adquiridos – excetuando, ainda, do referido conceito, os bens integrantes do ativo permanente. Em singelas palavras, a decisão do STJ segue na tradição interpretativa consubstanciada nos atos normativos antecedentes, reafirmando a negativa de creditamento de IPI sobre aquisições de produtos que sofrem apenas desgaste indireto na produção, "*sem contato físico ou químico direto com as matérias-primas*", como era o caso dos produtos da então recorrente (peças e partes de máquinas).

Filio-me ao entendimento acima exposto. Lembre-se, nesse ponto, que a aplicação do entendimento consubstanciado no REsp 1.075.508/SC é, no presente caso, obrigatória, *ex vi* do art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF).

Resta, pois, analisar se os produtos cujos créditos foram glosados pela fiscalização são subsumíveis ao conceito de insumos (no caso, materiais intermediários) acima enunciado.

Esclareça-se, inicialmente, que as glosas efetuadas pela fiscalização são atinentes às notas fiscais constantes das fls. 37 a 87. Compulsando os autos, observa-se que, na intimação fiscal às fls. 33/34, a autoridade tributária solicitou que o sujeito passivo demonstrasse, para cada um dos produtos constantes das referidas notas fiscais, a participação no processo fabril e sua caracterização como insumos.

Compulsando os autos, verifica-se, às fls. 35/36, que o sujeito passivo apresentou resposta à intimação fiscal, tendo então juntado as notas fiscais às fls. 37 a 87 – objeto de posterior glosa no despacho decisório – e explicação de seu conteúdo. No item 3 da resposta, o sujeito passivo esclarece que as notas fiscais compreendem rolamentos, cilindros, lençóis armalon, lâmpada, encoder, conectores, cotovelos, fitas adesivas, guarnição de borracha, retentores, tampas vedadoras, entre outros materiais.

No mesmo item 3, o sujeito passivo descreve, de forma bastante sucinta, a utilização de cada um dos materiais constantes das notas fiscais - daí a conclusão, por parte da fiscalização, de que a explicação foi insatisfatória, dado que a descrição dos produtos, pela recorrente, não foi suficiente para sua caracterização como insumos.

Em manifestação de inconformidade e recurso voluntário, o sujeito passivo complementa a descrição da utilização dos materiais constantes das notas fiscais às fls. 37 a 87. Junta, ainda, Laudo Explicativo – produzido por engenheiro da própria empresa - para tentar demonstrar a natureza de insumos dos referidos materiais. Vejamos as explicações trazidas pelo sujeito passivo:

Excertos da manifestação de inconformidade:

Portanto, agiu legalmente a contribuinte ao registrar como crédito o IPI destacado nas notas fiscais constantes do presente processo.

Inclusive porque os cilindros e roletes destinados à impressão ou laminação do filme; o lençol armalon aplicado no cilindro; a lâmpada de verificação de selo nas impressões; o laminado plano aço para raspagem da tinta no cilindro; e a escova usada na afixação da tinta no filme são materiais que até mesmo são consumidos pelo contato físico com o bem produzido, no caso os filmes impressos ou laminados na forma de rolos para uma grande variedade de embalagens de diversos clientes.

Por outro lado, os sensores de atuação de giro dos cilindros; as ponteiras de estabilidade do cilindro; os rolamentos de suporte dos roletes fixados no cilindro são materiais que também atuam diretamente no produto em fabricação, pois integram os mesmos cilindros e roletes, que atuam no contato físico com o bem fabricado. Necessariamente, os cilindros não possuem nenhuma funcionalidade se destituídos dos respectivos roletes e seus rolamentos, das suas ponteiras, e dos sensores que controlam sua atuação. São bens indispensáveis ao funcionamento dos cilindros, obviamente.

(...)

Ressalte-se que, nos julgados acima, admitiu-se o crédito dos insumos telas, gazes e cilindros, em função do desgaste na elaboração do produto. Não são bens do ativo permanente e, embora não se integram ao novo produto, são consumidos, desgastados ou alterados no processo de industrialização, em função de ação direta sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aqueles.

Ora, indiscutivelmente os cilindros e seus componentes adquiridos pela contribuinte, exercem função análoga à dos cilindros utilizados para estamparem tecidos (destaque no acórdão acima). Única diferença que os cilindros e roletes da requerente são utilizados na impressão e laminação de filmes com figuras, dizeres ou assemelhados, relativos aos seus clientes (ex: embalagens para produtos da Pepsico, Nestlé, Café Pelé, etc.).

Agora, não há como conceber os cilindros sem os respectivos roletes; sem o sensor que atua na identificação de sinais visando manter a qualidade do produto; sem as ponteiros que dão estabilidade ao cilindro; sem os rolamentos de suporte dos roletes, etc. Ou seja, a compreensão de sua atuação no produto em fabricação, é em relação a toda sua complexidade, e não apenas da extremidade que atua em contato com o produto, por exemplo. Envolve tudo aquilo que concorre para o seu funcionamento, obviamente.

O mesmo se pode dizer dos demais materiais (lençol armalon para evitar manchas nas estampas do produto; lâmpada de checagem direta da qualidade da impressão; laminado de aço para raspagem da tinta sobre o cilindro; escova para o tratamento superficial do filme para fixação das tintas), pois, indistintamente, todos atuam em contato com o produto em fabricação, sem os quais não se terá o produto final ou sua qualidade será comprometida e inviabilizada a produção. Logicamente que nem sempre se adquire o cilindro completo, mas apenas as partes desgastadas ou danificadas no processo de fabricação, como é o caso dos rolamentos, ponteiros, sensor e encoder.

Excertos do Laudo Explicativo:

Fernando Antônio Delfino, Engenheiro de Produção, portador do RG nº 15.434.978, atendendo consulta do Departamento Fiscal, esclarece abaixo a utilização dada aos materiais especificados, conforme relação apresentada:

Materiais	Utilização
Rolamentos	Utilizado no suporte dos roletes que são fixados nas pontas dos cilindros de impressão, que estampa no produto final
Cilindro	Utilizado na impressão do produto final, sendo que nele estão gravadas as imagens que serão estampadas nas embalagens
Lençol Armalon	Utilizado para evitar manchas e borrões nas estampas no produto final, utilizado em conjunto com o cilindro de impressão
Lâmpada	Utilizado na checagem direta da qualidade de impressão do produto final
Conexão/Cotovelo	Utilizado para interligação das tubulações de água e acetato de etila das impressoras
Sensor	Equipamento que atua na identificação de sinais de correção para manter a qualidade do produto impresso
Laminado Plano de Aço	Laminas utilizadas na raspagem das tintas sobre o cilindro de impressão, determinando a quantidade exata de tintas a serem aplicadas no produto final
Encoder	Equipamento que mede e controla a velocidade dos equipamentos de fabricação

Excertos do Recurso Voluntário:

CILINDROS

O cilindro recebe uma rotogravura, que consiste nas formas e detalhes do acabamento final do produto encomendado pelo cliente. Prova disso é que na maioria das notas fiscais de aquisição do produto constante dos autos, os cilindros eram encaminhados diretamente para a empresa Rotocrom, que executava o trabalho de gravação.

Assim, pelo seu contato direto com o produto (filme, tintas, etc) existe um desgaste físico irreversível, atingindo a necessidade de nova gravação, sucessivamente, chegando ao ponto de promover a troca pelo desgaste do cilindro.

Pelas fotos anexadas, visualiza-se perfeitamente o contato do cilindro com o produto na fase de fabricação (filmes, embalagens, etc), o que demonstra, de maneira concreta, o atendimento ao que prevê o Parecer Normativo CST nº 65/1979, em seu item 11, de que geram o 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.

Por outro lado, não há como conceber os cilindros sem os respectivos roletes; sem o sensor que atua na identificação de sinais visando manter a qualidade do produto; sem as ponteiras que dão estabilidade ao cilindro; sem os rolamentos de suporte dos roletes, etc.

Ou seja, a compreensão de sua atuação no produto em fabricação, é em relação a toda sua complexidade, e não apenas da extremidade que atua em contato com o produto, por exemplo. Obviamente envolve tudo aquilo que concorre para o seu funcionamento.

LENÇOL ARMALON

O lençol armalon é utilizado para evitar manchas e borrões nas estampas no produto final, portanto utilizado em conjunto com o cilindro de impressão, sendo assim consumido no contato direto com o produto em fabricação.

Pelo demonstrado nas fotos ora anexadas, o lençol é a fita preta, que tem a finalidade de reter a tinta, como uma barreira para que não caia e danifique o produto em fabricação.

O mesmo se pode dizer dos demais materiais (lâmpada de checagem direta da qualidade da impressão; laminado de aço para raspagem da tinta sobre o cilindro; escova para o tratamento superficial do filme para fixação das tintas), conforme esclarecido pelo Engenheiro Industrial.

Indistintamente todos atuam em contato com o produto em fabricação, sem os quais não se terá o produto final ou sua qualidade será comprometida e inviabilizada a produção. Logicamente que nem sempre se adquire o cilindro completo, mas apenas as partes desgastadas ou danificadas no processo de fabricação, como é o caso dos rolamentos, ponteiras, sensor e encoder.

Ora, como há o contato direto do cilindro com o produto fabricado, o desgaste físico do cilindro ocasiona a obsolescência e o baixo relevo de impressão do produto fabricado. Assim é óbvio que o cilindro sofre perda física em razão do contato exercido na impressão do filme. Se não houvesse o desgaste, a impressão não sofreria baixo relevo de impressão, certamente.

Cotejando todas as descrições acima reproduzidas, entendo que apenas os cilindros e os lençóis poderiam, ***prima facie***, integrar o conceito de insumos no contexto do IPI, pois aqueles itens sofreriam desgaste pelo contato direto com o produto em fabricação. Quanto aos demais materiais, dessume-se, de plano, das descrições transcritas, que eles se referem a partes e peças que sofrem apenas desgaste indireto no processo produtivo, não se subsumindo aos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Esse é o caso dos sensores, ponteiras, rolamentos, lâmpadas de checagem, laminado de aço (para raspagem dos cilindros), encoder, cotovelos e conexões, retentores, guarnição, tampas de borracha – todos itens constantes das notas: tratam-se de artigos que não entram em contato direto com o produto **em fabricação**, constituindo, antes, partes e peças de todo o maquinário de produção.

No tocante aos cilindros e lençóis armalon, ainda que se conclua que tais itens sofrem desgaste pelo contato direto com o produto em fabricação, não há como reconhecer que eles se amoldam ao conceito de insumos no âmbito do IPI. Isso se explica pelo fato de que tais itens representam, sem sombra de dúvidas, partes e peças do maquinário de produção da recorrente, sendo insuscetíveis de creditamento a título de IPI. Explico.

Vimos antes que é entendimento consolidado de que somente os bens que se integram ao produto final ou os bens que, mesmo não integrando o produto final, sofram algum tipo de desgaste em função do contato direto com este, são os que podem ser considerados, no âmbito do IPI, como matérias-primas ou produtos intermediários, salvo se compreendidos entre bens do ativo imobilizado. Há contudo uma limitação a tal regra geral: partes e peças de máquinas não são consideradas como produtos intermediários ou matérias primas para efeito de direito ao crédito do IPI. Trata-se de entendimento pacífico, construído há décadas na trama normativa do IPI.

Como antes assinalado, o conceito de insumos tem sido forjado há décadas no arcabouço normativo que rege o IPI. Nesse contexto, sempre vigorou o entendimento de que partes e peças de máquinas, **ainda que sofram desgaste pela ação direta com o produto em fabricação**, não geram direito ao creditamento de IPI.

Mesmo antes do citado PN CST n.º. 65/1979, vigorava o entendimento de que gastos com peças e partes de máquinas não dão direito a crédito de IPI. Veja-se, nessa linha, o PN CST n.º. 181/74, o qual dispunha, em 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.*

Seguindo a mesma trilha, o PN CST n.º. 65/1979 trouxe semelhante vedação ao direito ao crédito de IPI com relação aos gastos com partes e peças de máquinas:

8.1 - A norma constante do direito anterior (inciso I do artigo 32 do Decreto n.º 70.162/72), todavia restringia o alcance do dispositivo, dispondo que o consumo do produto, para que se aperfeiçoasse o direito do crédito, deveria se dar imediata e integralmente.

8.2 - O dispositivo vigente inciso I do artigo 66 do RIPI/79 por sua vez, deixou de registrar tal restrição, acrescentando, a título de inovação, a parte final referente à contabilização no ativo permanente.

9 - Como se vê, o que mudou não foi o critério, que continua sendo o do consumo do bem no processo industrial, mas a restrição a este.

10 - Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos "que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização", para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

10.1 - Como o texto fala em "incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários", é evidente que tais bens não de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários "stricto sensu", semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida.

10.2 - A expressão "consumidos" sobretudo levando-se em conta que as restrições "imediate e integralmente", constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.

10.3 - Passam, portanto, a fazer jus ao crédito, distintamente do que ocorria em face da norma anterior, as ferramentas manuais e as intermutáveis, **bem como quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas**, independentemente de suas qualificações tecnológicas, se enquadrem no que ficou exposto na parte final do subitem 10.1 (se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida).

Da leitura dos excertos transcritos, deduz-se, de forma clara, que as partes e peças de máquinas não geram direito a crédito de IPI, ainda que sofram desgaste pelo contato direto com o produto em fabricação.

Desse modo, os cilindros e lençóis armalon, componentes do maquinário produtivo da recorrente, não geram direito ao crédito de IPI. Observe-se, nessa perspectiva, que todos os demais itens descritos cujos créditos foram glosados não podem gerar direito a crédito de IPI, uma vez que, além de não sofrerem desgaste direto com o produto em fabricação, também representam partes e componentes do maquinário de produção.

Sublinhe-se que as referidas partes e peças - tais como os cilindros, rolamentos, ponteiras, entre outros -, apesar de serem destacáveis, por assim dizer, do maquinário de que fazem parte, são essenciais ao seu desempenho, de maneira que todo o maquinário perderia sua utilidade finalística se desguarnecido daqueles componentes: ou seja, os bens cujos créditos foram glosados integram o maquinário, isto é, constituem, em parte, o próprio maquinário.

Conclui-se, portanto, que foi acertada a decisão recorrida ao afirmar a glosa de créditos atinentes às aquisições dos materiais constantes das notas fiscais às fls. 37 a 87.

Por fim, com relação ao pedido de diligência, entendo como desnecessário tal procedimento. Há, nos autos, todos os elementos necessários para julgamento do feito e para a fundamentação das conclusões acima expendidas: da análise do laudo explicativo, das explicações trazidas pelo sujeito passivo, das notas fiscais juntadas ao processo e das fotos trazidas no recurso, resta evidente que os itens que foram glosados não se enquadram no conceito de insumos no âmbito do IPI, revelando-se correta a decisão administrativa.

Ademais, ainda que pairassem dúvidas quanto à natureza dos materiais glosados, há que se lembrar que recai sobre o sujeito passivo o ônus de demonstrar a certeza e liquidez do crédito pleiteado. Lembre-se, nesse contexto, que é lição elementar que os pedidos de ressarcimento, restituição e compensação pressupõem a existência de crédito líquido e certo em nome do sujeito passivo.

Em outras palavras, pode-se dizer que o direito creditório existe na medida exata da comprovação de sua certeza e liquidez, recaíndo, sobre o sujeito passivo, o ônus de demonstrar seu direito, a teor do art. 173 do Código de Processo Civil:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:
I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

Assim, já em sede de manifestação de inconformidade, o sujeito passivo deve apresentar todos os documentos suficientes e necessários para comprovar a natureza, certeza e liquidez dos créditos pleiteados, sob pena de preclusão probatória.

Lembre-se, ademais, que procedimento de diligência não se afigura como remédio processual apto a suprir injustificada omissão probatória: todas as provas necessárias ao julgamento da lide devem ser apresentadas em momento oportuno, salvo exceções normativamente previstas.

Diante do exposto, voto no sentido de afastar as preliminares suscitadas e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Vinícius Guimarães