



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

Processo nº 10925.906946/2012-55
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3001-000.108 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de 12 de dezembro de 2017
Matéria IPI- DCOMP - CRÉDITO - INSUMOS
Recorrente ELETROCAL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MATERIAIS ELÉTRICOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

DIREITO DE CRÉDITO. PARTES E PEÇAS. IMPOSSIBILIDADE.

Não geram direito ao crédito de IPI as partes e peças de máquinas e equipamentos adquiridas para reposição ou restauração, ainda que não sejam incorporadas ao ativo imobilizado e mesmo que tais partes e peças se desgastem, se consumam ou percam suas propriedades no processo de industrialização em razão do contato direto que exercem sobre o produto em fabricação ou que este produto exerce sobre elas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(assinado digitalmente)

Orlando Rutigliani Berri - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Cleber Magalhães, Renato Vieira de Avila e Cássio Schappo.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto, em 24.07.2015, contra o Acórdão 14-56.802, da 2ª Turma Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP -DRJ/RPO-, em sessão de julgamento realizada em 25.02.2015, que julgou

procedente em parte a manifestação de inconformidade apresentada, em 13.12.2013, pelo contribuinte, reconhecendo, por conseguinte, reconhecendo o direito creditório no valor de R\$ 11.312,50.

Do pedido de ressarcimento

O contribuinte, por meio do PER/DCOMP 31353.82028.200112.1.1.01-5810, transmitido em 20.01.2012, pediu ressarcimento de créditos de IPI relativos ao 4º trimestre de 2011, no valor de R\$ 832.596,79, para o fim de compensar com os débitos declarados nas DCOMP 31139.59869.150312.1.3.01-0009, 03521.61663.130412.1.3.01-0886, 38370.64395.010713.1.3.01-4726, 09992.70197.300813.1.3.01-0020, 26690.50655.130913.1.3.01-5101, 16825.29791.270913.1.3.01-9790 e 14501.84911.031013.1.3.01-1170, referentes a períodos de apuração dos anos de 2012 e 2013.

Do despacho decisório

Em face do referido pedido, foi exarado Despacho Decisório -Número de Rastreamento 067695199-, emitido em 04.11.2013, que reconheceu em parte o direito creditório pleiteado. Para uma melhor compreensão, transcrevo, a seguir, seu item 3 (fl. 52):

3 - FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analizadas as informações prestadas no PER/DCOMP e período de apuração acima identificados, constatou-se o seguinte:

- Valor do crédito solicitado/utilizado: R\$ 832.596,79

- Valor do crédito reconhecido: R\$ 801.165,50

O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):

- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.

- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:

HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 14501.84911.031013.1.3.01-1770

Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP: 31353.82028.200112.1.1.01-5810

Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 29/11/2013.

PRINCIPAL MULTA JUROS

31.431,29 5.912,22 314,31

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Art. 11 da Lei nº 9.779/99; art. 164, inciso I, do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

Da manifestação de inconformidade

Em face da glosa parcial dos créditos de IPI, no valor de R\$ 31.431,29, informados no PER/DCOMP 31353.82028.200112.1.1.01-5810, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade discordando das razões que levaram à homologação parcial da compensação declarada no PER/DCOMP 14501.84911.031013.1.3.01-1770, destacando as razões de discordância quanto as glosas referentes à aquisição de materiais de embalagem e de itens de manutenção de máquinas/equipamentos ou de materiais para uso e consumo e do limite de crédito de IPI de produtos importados, informado na nota de saída da importadora que fez a importação na modalidade "por conta e ordem de terceiro".

Da decisão de 1ª instância

Sobreveio a decisão contida no voto condutor do acórdão recorrido (14-56.802), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade; dispõe sua ementa (fls. 206 a 212):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2011 a 31/12/2011

CRÉDITO DO IMPOSTO. MATERIAL DE EMBALAGEM.

O imposto pago na aquisição de produtos diversos, recebidos para emprego na embalagem ou acondicionamento de produtos tributados, poderá ser creditado pelo estabelecimento adquirente mesmo que sejam empregados apenas na embalagem externa, para transporte, de produtos por outro modo acondicionados.

IMPORTAÇÃO POR CONTA E ORDEM DO ADQUIRENTE. CRÉDITO DE IPI PELO VALOR DESTACADO NA NOTA FISCAL DE ENTRADA.

Na operação de importação por sua conta e ordem, o adquirente tem direito a crédito no valor do IPI destacado na nota fiscal de saída da mercadoria do estabelecimento importador com destino ao seu estabelecimento. Esse valor não se confunde com o valor pago no desembaraço aduaneiro por sua base de cálculo corresponder ao valor da operação acrescido do valor do ICMS

incidente nesta etapa, não incluído o valor do IPI pago no desembaraço aduaneiro.

CRÉDITOS DO IPI. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

Geram direito ao crédito do IPI, além das matérias-primas e material de embalagem, os produtos intermediários “stricto-sensu” que se integram ao produto final, ou se consomem por decorrência de contato físico com o produto industrializado, desde que não participem do ativo permanente, inclusive no que tange à sua manutenção.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Do recurso voluntário

Ainda não resignado com o desfecho do litígio, mais especificamente com os termos da decisão contida no acórdão vergastado, o requerente interpôs recurso voluntário, na parte em que delegacia de julgamento não reconheceu o direito creditório formulado no PER/DCOMP 31353.82028.200112.1.1.01-5810, para repisar os argumentos que já havia formulado na manifestação de inconformidade (fls. 63 a 184).

Para demonstrar a absoluta identidade das alegações suscitadas em ambas as peças recursais, na parte que toca ao litígio posto à apreciação, que versa sobre seu inconformismo quanto **ao não reconhecimento do direito creditório proveniente da aquisição de materiais de manutenção de máquinas e equipamentos ou de materiais para uso e consumo**, é suficientemente esclarecedor a transcrição dos seguintes excertos (fls. 219 a 226):

(...)

Referidos materiais, diferentemente do que afirma a autoridade fazendária, são intermediários e não para manutenção de máquinas/equipamentos, muito menos para uso e consumo.

A recorrente junta, nesta oportunidade, os anexos 2 e 3 - impressos em cores para melhor análise dos julgadores -, os quais descrevem o processo de industrialização e os materiais indicados pela recorrida como sendo de manutenção. Nos referidos relatórios, como é possível de se observar, existe um Código Corfio, indicado, também, na tabela supra, que corresponde à identificação interna do produto pela empresa. Para todos os materiais listados há a indicação das letras IN antes do número respectivo. Esta identificação - IN, para a recorrente, caracteriza o produto como sendo intermediário.

No processo de industrialização dos produtos fabricados pela recorrente, os materiais mencionados pela autoridade fazendária têm contato direto com o produto final e são consumidos pelo desgaste no contato físico com os produtos fabricados, daí o porquê de estarem abrangidos no conceito de produto intermediário.

Por conta disso, a recorrente explica, na sequência e de forma resumida, o processo produtivo que envolve a fabricação dos

produtos que industrializa, com o objetivo de demonstrar a utilização dos materiais acima elencados. Vejamos:

(...)

*Para melhor compreensão dos nobres julgadores, a recorrente se utiliza do relatório TPA UPGAST line (**anexo 2**) - elaborado pela fabricante das máquinas que utiliza -, o qual ilustra de forma simples e direta o processo produtivo que realiza.*

(...)

*Todos estes materiais, com exceção do IN 424, entram em contato físico e direto com o cobre derretido e, em razão disso, possuem uma **vida útil média de 30 a 40 horas**, quando são substituídos por peças novas.*

(...)

O aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma integral do produto intermediário durante o processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente da empresa.

(...)

Nada obstante, é de se enaltecer que a própria autoridade fazendária, no relatório da atividade fiscal, anexo ao despacho decisório, colaciona trecho do Parecer Normativo CST n. 65/79, que oferece interpretação ao artigo 226, do Decreto n. 7.212/2010 (RIPI), a saber:

(...)

*O caso dos autos retrata muito mais do que isso. Vejam Excelências, que os materiais glosados pela autoridade fazendária são consumidos no processo de industrialização **porque sofrem contato físico com o produto final produzido**, logo, é de se concluir que estes materiais dão direito a créditos de IPI.*

***Isto posto**, requer o recebimento e a apreciação do presente **Recurso Voluntário**, para que seja reformada a decisão recorrida, reconhecendo-se a totalidade do direito creditório postulado pela recorrente no PER/DCOMP n. 31353.82028.200112.1.1.01-5810, com base nas razões supra, e, conseqüentemente, deferida a integralidade da compensação declarada no PER/DCOMP n. 14501.84911.031013.1.3.01-1770.*

Ao final, a recorrente, com fundamento no artigo 44, § 1º e no artigo 77, ambos da IN 1.300/2012 da RFB, requer a suspensão da exigibilidade do crédito tributário do processo administrativo 10925-904.806/2013-23, vinculado ao processo administrativo objeto do presente recurso, até o julgamento final do feito.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Orlando Rutigliani Berri, Relator

Da admissibilidade

O recorrente foi cientificado da decisão constante do acórdão vergastado em 26.06.2015, às 17:01h (sexta-feira), é o que se depreende do "Termo de Abertura de Documento" de fl. 216.

Em 24.07.2015 (sexta-feira) é registrada a solicitação de juntada do recurso voluntário, conforme informa o "Termo de Análise de Solicitação de Juntada" acostado à fl. 227.

Na hipótese dos autos, em face da legislação processual aplicável (Decreto 70.235 de 1972) e do disposto no Ricarf de 2015, termo *ad quem* para a apresentação do recurso voluntário é 28.07.2015 (terça-feira).

Portanto, o referido recurso voluntário é **tempestivo** e reúne os demais requisitos de admissibilidade previstos na legislação, de modo que dele conheço.

Preâmbulo

Antes tratar-se do único assunto que efetivamente será objeto de apreciação por este Colegiado, em face da delimitação do litígio, conforme já identificado no relatório supra, importa registrar que ao final de sua peça de defesa, o recorrente, com fundamento no parágrafo 1º do artigo 44 e no artigo 77, ambos da IN RFB 1.300 de 12.11.2012, requer a suspensão da exigibilidade, até o julgamento final do presente feito, do crédito tributário de que trata, segundo alega, o processo administrativo 10925.904806/2013-23, sob o fundamento de que está vinculado ao presente processo administrativo.

Sem embargo, de acordo com o artigo 6º, Anexo II, do Ricarf, aprovado pela Portaria MF 343 de 09.06.2015, os processos administrativos fiscais podem estar vinculados por conexão, decorrência ou reflexo.

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I- conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II- decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III- reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

Em que pese o recorrente alegar que o crédito tributário tratado no processo administrativo 10925.904806/2013-23 encontra-se vinculado ao processo administrativo objeto do presente recurso, verdade é que, compulsando os presentes autos e o Sistema "E-Processo" não observa-se sequer a existência do mencionado processo administrativo, o contribuinte, por sua vez, limitou-se a pleitear a suspensão da exigibilidade daquele suposto crédito tributário até o julgamento final do presente feito. Neste sentido, em face da constatação supra, por óbvio, não cabe sequer analisar o pedido de sobrestamento daquele suposto processo administrativo, até que este se apresente definitivo.

Não obstante o acima delineado, embora neste processo não se aprecia qualquer discussão acerca da suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto da compensação, tratarei do tema, em breves linhas, tendo em vista a preocupação demonstrada pelo recorrente, a fim de não dar margem a eventual alegação de cerceamento de defesa.

É fato que a partir de 31.10.2003, com a edição da MP 135 convertida na Lei 10.833, de 2003, a suspensão da exigibilidade de débito compensado tornou-se possível uma vez que a declaração de compensação feita pelo contribuinte passou a ter caráter de confissão de dívida e ser instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

Neste passo, saliento que o inciso III do artigo 151 do Código Tributário Nacional -CTN-, norma complementar dispõe que as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário.

Do mérito propriamente dito

Em síntese, sustenta o recorrente ser improcedente a glosa dos créditos de IPI dos materiais identificados pelas letras IN, porquanto, segundo alega, são consumidos no processo de industrialização e porque sofrem contato físico com o produto final produzido, o que, ao seu talante, justifica o creditamento de IPI.

Por sua vez, a decisão recorrida, ao justificar a manutenção das referidas glosas, no valor de R\$ 20.118,79, assim fundamentou:

Pois bem, atentamente estudei o material juntado pela interessada e conclui que as aquisições em questão são partes e peças do ativo permanente, cujo desgaste requer substituição, ou seja, como observou a fiscalização, manutenção.

Com efeito, independentemente da essencialidade de tais aquisições para seu processo industrial devo observar que somente as matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, de que trata o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979 (com publicação no DOU em 06/11/1979), geram créditos de IPI, nos termos do respectivo resumo final que é transposto a seguir:

11 - Em resumo, 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 dos princípios geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

11.1 - Não havendo tais alterações, ou havendo em função de ações exercidas indiretamente, ainda que se dêem rapidamente e mesmo que os produtos não estejam compreendidos no ativo permanente, inexistente o direito de que trata o inciso I do artigo 66 do RIPI/79.

Na mesma linha, já se tinha o Parecer Normativo nº 181, de 1974, que assim 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.

Ou seja, itens destinados ao ativo fixo, cujo creditamento é expressamente vedado no dispositivo regulamentar que versa sobre créditos não podem ser incluídos no conceito de insumos.

Conseqüentemente, mantenho a glosa fiscal relativa a este item.

Em que pese a juntada de fotos, prospectos do fabricante e demais explicações com vista a demonstrar que tais materiais identificados pelas letras IN, essenciais, conforme alega, ao seu processo industrial, se desgastam e tem contato direto com o produto final, diante da recusa fundamentada do pedido de perícia/diligência, deveria o recorrente, fosse por que meio fosse, laborar no sentido de demonstrar que suas alegações procediam, mas, como visto ao longo destes autos, assim não procedeu, razão pela qual, conforme a seguir ver-se-á, as decisões precedentes -Despacho Decisório da DRF/JOAÇABA e Acórdão 14-56.802 da 2ª T/DRJ/RPO- não merecem reparos.

Reprisando, é que para efeito de crédito do imposto na escrita fiscal, o inciso I do artigo 226 do RIPI/2010, -Decreto 7.212 de 15.06.2010 (DOU de 16.06.2010)- esclarece que se incluem no conceito de matérias-primas (MP) e produtos intermediários (PI), os bens que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos no ativo permanente. Por seu turno, o Parecer Normativo CST 65 de 30.10.1979 (DOU de 06.11.1979), norma complementar da legislação tributária, por força do inciso I do artigo 100 da Lei 5.172 de 25.10.1966, Código Tributário Nacional, esclarece a expressão “consumidos no processo de industrialização”, condição para que os bens sejam considerados insumos. O aludido parecer orienta no sentido de que se deve considerar no conceito de MP e PI, em sentido lato, os bens que se consumirem no processo de industrialização em decorrência de um contato físico, ou de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por esse diretamente sofrida.

No entanto, sequer o recorrente desincumbiu-se de provar, nas várias oportunidades processuais que teve, que os insumos objeto da glosa não são as partes e peças de máquinas e equipamentos, adquiridas para reposição ou restauração, ainda que não sejam incorporadas ao ativo imobilizado e mesmo que tais partes e peças se desgastem, se consumam ou percam suas propriedades no processo de industrialização em razão do contato direto que exercem sobre o produto em fabricação ou que este produto exerce sobre elas, é de ser mantida a glosa

Por fim, convém salientar que, não obstante o processo administrativo fiscal ser informado pelo princípio da verdade material, em nada macula o que foi exposto até aqui. É que referido princípio destina-se a busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto num cenário segundo o qual as partes militam com diligência e presteza no cumprimento do *onus probandi*.

É neste sentido que cabe afirmar que a parte tem o ônus de provar o que alega, não sendo razoável supor-se aceitável que em um pleito reiterativo acatar a pretensão do recorrente sem que este tenha agido satisfatoriamente na demonstração e comprovação do alegado direito creditório.

Da conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário apresentado.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri