MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10980.720702/2016-46**
ACÓRDÃO	3002-003.356 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GELOPAR REFRIGERACAO PARANAENSE LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2014

MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO DE IPI. CONCEITO DE INSUMOS.

As matérias-primas e produtos intermediários somente geram créditos de IPI se integrarem o produto fabricado ou se forem consumidos no processo de industrialização. O conceito de insumos, no contexto do IPI, pressupõe que os bens nele subsumidos sejam consumidos - e aqui consumo assume um sentido amplo de desgaste, desbaste, perda de propriedades, etc. - em contato direto com o produto em fabricação, e desde que não integrem o ativo permanente. Nessa linha, não se afiguram como matéria-prima ou produto intermediário, para fins de creditamento do IPI, os bens que forem utilizados apenas indiretamente na produção ou não consumidos em contato direto com o produto em fabricação.

RESSARCIMENTO. CRÉDITO GLOSADO.

Geram direito ao crédito do IPI, além das matérias-primas, produtos intermediários “stricto-sensu” e material de embalagem, os materiais que se integram ao produto final e quaisquer outros materiais, desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente, que se consumam por decorrência de contato físico com o produto em elaboração, excluindo-se, no caso, as ferramentas citadas pela empresa e demais itens relacionados na planilha.

CRÉDITO IPI. FERRAMENTAS QUE SÃO PARTES OU PEÇAS DE MÁQUINAS, AINDA QUE SE DESGASTEM NO PROCESSO PRODUTIVO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O conceito de insumo da legislação do IPI, está detalhadamente consignado no Parecer Normativo CST nº 65/79, que interpreta que geram

DOCUMENTO VALIDADO

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, não sendo partes nem peças de máquinas (exceção ainda explicitada nos Pareceres Normativos CST nº 181/74 e Cosit/RFB nº 3/2018), sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

RETORNO DE PRODUTO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO DE REGISTRO DE CONTROLE DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE OU EM SISTEMA EQUIVALENTE. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Nos termos do que dispõe os arts. 231 e 234 do RIPI/2010, o aproveitamento de crédito de IPI previsto no art. 229 do RIPI/2010, relativo ao retorno de produtos tributados, está condicionado à comprovação da escrituração das notas fiscais recebidas no Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, ou em sistema de controle equivalente.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. DESNECESSIDADE. INDEFERIMENTO.

Somente é cabível o pedido de diligência quando esta for imprescindível ou praticável ao desenvolvimento da lide, devendo ser afastados os pedidos que não apresentam este desígnio.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Marcos Antonio Borges – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Catarina Marques Morais de Lima, Keli Campos de Lima, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão, Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon e Marcos Antonio Borges (Presidente)

DOCUMENTO VALIDADO

RELATÓRIO

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

> Trata-se de pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI referente ao primeiro trimestre de 2014, no valor de R$ 2.456.104,51.
>
> 2. Em sua análise, a DRF/Curitiba reconheceu parcialmente o direito, no montante de R$ 2.356.811,30, tendo efetuado glosas decorrentes das infrações abaixo sintetizadas:
>
> a) Aproveitamento de créditos decorrentes de compras de empresas optantes pelo Simples Nacional, expressamente vedado pela legislação do imposto;
>
> b) Créditos com base em notas fiscais onde não constava a NCM do produto vendido, impossibilitando à fiscalização a perfeita identificação e classificação do produto e cálculo do imposto;
>
> c) Escrituração de créditos referentes a mercadorias que não se enquadram no conceito de insumos (bens do ativo permanente, materiais de uso e consumo, despesas gerais de fabricação, dentre outros);
>
> d) Utilização de créditos em que a empresa fornecedora é varejista, não contribuinte do IPI;
>
> e) Observação de divergências entre os valores informados pelo contribuinte como "IPI Creditado" e os valores de "IPI Calculado" com base a alíquota da TIPI vigente para o período e NCM correspondente.
>
> 3. Cientificada em 18.03.2016, a interessada apresentou, tempestivamente, em 18.04.2016, manifestação de inconformidade, onde, após tecer comentários acerca do direito ao crédito do IPI, apresenta os seguintes argumentos:
>
> a) Relativamente aos créditos aproveitados com base em notas fiscais onde não constava a NCM do produto, afirma que analisando as notas fiscais é possível aferir com exatidão o NCM utilizado. Cita uma série de exemplos, acrescentando que a Autoridade Fiscal deveria ter intimado a Manifestante a apresentar os dados reputados como faltantes, requisitando os documentos necessários, e não simplesmente glosá-lo em razão de eventuais equívocos formais facilmente corrigíveis;
>
> b) Quanto aos créditos referentes a mercadorias que não se enquadram no conceito de insumos, entende que se tratam de itens utilizados no processo produtivo do estabelecimento, citando alguns exemplos. Acrescenta que a fiscalização não se concentrou em analisar os 'insumos' adquiridos, mas sim pautou-se em questões formais para afastar o direito de crédito, requerendo a realização de diligência para análise individualizada dos produtos;

DOCUMENTO VALIDADO

c) No que se refere aos créditos decorrentes de compras de empresas optantes pelo Simples Nacional, afirma que se tratam de devoluções de produtos vendidos para as quais cabe a escrituração de créditos, nos termos do art. 229 do Regulamento do IPI. Cita exemplo de uma nota fiscal, afirmando estar anexando todas as notas de devolução;

d) No que se refere às divergências entre os valores informados pelo contribuinte como "IPI Creditado" e os valores de "IPI Calculado" com base a alíquota da TIPI vigente para o período e NCM correspondente, aduz que o creditamento deu-se com base no valor informado pelo remetente da mercadoria. Acrescenta:

"Ao se observar as notas fiscais emitidas, por exemplo, pelas empresas Audax Eletronics; Palma Indústria Metalúrgica Ltda; Inedita Peças Metalúrgicas Ltda.; Sxhott Flat Glass Do Brasil Ltda, todas anexas a presente Manifestação de Inconformidade, constata-se que a Manifestante se pautou estritamente nas informações prestadas nos referidos documentos fiscais.

No que tange a Nota Fiscal nº 206, verifica-se que se trata de aquisição do insumo 'Controlador Corrente/Fonte', inscrito no NCM 85044029, cuja alíquota aplicável à época é de 15%, conforme tabela TIPI vigente em 2014.

Em suma, a Manifestante pautou-se nas informações constantes da notas fiscais emitidas pelos remetentes dos insumos para aferir seu crédito." 4. Ao final, requer:

"a) REFORMAR o r. despacho decisório proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR, a fim de RECONHECER o direito creditório da Manifestante ao RESSARCIMENTO INTEGRAL dos Créditos de IPI (crédito Básico), pleiteados por meio da transmissão do Pedido de Ressarcimento (PER), referentes ao 1º Trimestre de 2014, face a lisura dos procedimentos adotados e por ser medida de mais lídima justiça;

b) Em havendo dúvidas quanto ao direito creditório, vez que a fiscalização se pautou em supostas irregularidades formais para não reconhecer o crédito, ora sanadas, que os autos sejam baixados em diligência, a fim de aferir-se a efetiva natureza dos insumos adquiridos e sua condição de geradores de crédito de IPI;

c) DETERMINAR a incidência de juros compensatórios de 1% (um por cento) e de correção monetária, por meio da aplicação da taxa Selic, sobre o crédito concedido em favor da Manifestante, nos termos do artigo 39, § 4º, da Lei n.º 9.250/1995 c/c o art. 66, §3º da Lei n.º 8.383/1991 e art. 108 do Código Tributário Nacional e da decisão proferida nos autos de Mandado de Segurança nº5062333-75.2015.404.7000/PR;

d) Após o trânsito em julgado do presente processo, DETERMINAR abaixa dos autos para a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR com o fim de que sejam refeitos os cálculos com o RECONHECIMENTO dos créditos pleiteados."

DOCUMENTO VALIDADO

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade nos termos da ementa abaixo:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
>
> Período de apuração: 01/01/2014 a 31/03/2014
>
> CRÉDITO. ALÍQUOTA A MAIOR.
>
> Ao adquirir os insumos com alíquota majorada, a impugnante arcou integralmente com o imposto, sendo-lhe permitido, pela sistemática da não-cumulatividade, creditar-se desse valor na determinação do IPI devido ao final do período de apuração.
>
> IPI. CRÉDITOS. DEVOLUÇÕES OU RETORNOS.
>
> É permitido ao estabelecimento industrial creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, desde que mantenha escrituração e controles que lhe permitam comprovar sua condição de detentor de tal direito.
>
> CRÉDITO . INSUMOS.
>
> Somente geram direito ao crédito do imposto os materiais que se enquadrem no conceito jurídico de insumo, ou seja, aqueles que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, no qual alega que a totalidade das glosas devem ser revertidas, trazendo fundamentos nos seguintes tópicos:

> 3.1.1. DO DIREITO AO CRÉDITO DE IPI.
>
> 3.1.2. DA IDENTIFICAÇÃO DO NCM DOS PRODUTOS ORIGINÁRIOS DE CRÉDITO DE IPI ATRAVÉS DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO.
>
> 3.1.3. DOS INSUMOS ADQUIRIDOS CLASSIFICADOS COMO “DESPESAS GERAIS” – ITENS FORA DO CONCEITO DE INSUMO.
>
> 3.1.4. QUANTO AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL – CRÉDITO DECORRENTE DE DEVOLUÇÃO DOS BENS.
>
> 4. DOS PEDIDOS
>
> Ante todo o exposto, requer dignem-se Vossas Senhorias em:
>
> a) Conhecer e prover integralmente este Recurso Voluntário para reconhecer a contrariedade do acórdão recorrido com o ordenamento vigente e determinar a sua reforma para reconhecer o direito creditório postulado em sua integralidade;
>
> b) Em havendo dúvidas quanto ao direito creditório, vez que a fiscalização se pautou em supostas irregularidades formais para não reconhecer o crédito, ora sanadas, que os autos sejam baixados em diligência, a fim de aferir-se a efetiva natureza dos insumos adquiridos e sua condição de geradores de crédito de IPI;

DOCUMENTO VALIDADO

> c) Após o trânsito em julgado do presente processo, DETERMINAR a baixa dos autos para a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém-PA com o fim de que sejam refeitos os cálculos com o RECONHECIMENTO dos créditos pleiteados.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

Conforme já relatado, o direito creditório pleiteado pela Recorrente relativo ao ressarcimento de credito de IPI do 1º trimestre de 2014 foi parcialmente deferido, com a instância de piso reconhecendo crédito adicional.

Passo à análise das contestações na seqüência referida no Recurso Voluntário.

3.1.2. DA IDENTIFICAÇÃO DO NCM DOS PRODUTOS ORIGINÁRIOS DE CRÉDITO DE IPI ATRAVÉS DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO.

Alega a recorrente que os itens ora discutidos são utilizados em diferentes produtos produzidos pela recorrente e, pelo uso continuo em várias situações, sofrem o desgaste natural em virtude do contato físico direto com o produto fabricado. Outrossim, os insumos em questão se enquadram no conceito de "FERRAMENTAS INTERMUTÁVEIS", conforme jurisprudência do CARF colacionada.

Entendo que a fiscalização e a decisão recorrida adotaram entendimento correto quanto à delimitação do conceito de produtos intermediários, conforme consta no Parecer Normativo CST nº. 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 referido parecer:

> 10.3 - Passam, portanto, a fazer jus ao crédito ... as ferramentas manuais e as intermutáveis, bem como quaisquer outros bens que, **não sendo partes nem peças de máquinas**, independentemente de sua qualificações tecnológicas, se enquadram 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).
>
> (...)

DOCUMENTO VALIDADO

> 11. Em resumo, geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, "stricto senso", 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."

Depreende-se, da leitura da súmula, que a *ratio decidendi* para a exclusão dos referidos itens da base de cálculo do crédito de IPI é, precisamente, a constatação que aquele material não é **consumido em contato direto** com o produto em fabricação, conforme conceito estabelecido nos Pareceres Normativos CST nºs. 181/1974 e 65/1979 e ratificada pelo mais que recente Parecer Normativo Cosit/RFB nº 3/2018.

> Parecer Normativo CST nº 181/74:
>
> 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, **lâminas de serra**, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc.
>
> Parecer Normativo Cosit/RFB nº 3/2018:
>
> AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS. CRÉDITO DE IPI. IMPOSSIBILIDADE.
>
> Não há direito a crédito de IPI relativo à aquisição de máquinas e de suas partes e peças, ainda que se desgastem com o uso.

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

DOCUMENTO VALIDADO

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, palhet**as, 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.

DOCUMENTO VALIDADO

(...)

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."

Analisando a decisão do STJ, resta evidente que o conceito de insumos ali consubstanciado pressupõe a ocorrência de desgaste direto da matéria-prima ou produto intermediário para o reconhecimento do direito ao crédito de IPI, endossando, em síntese, o conceito de insumos consagrado ao longo de décadas no arcabouço normativo que rege o IPI.

DOCUMENTO VALIDADO

Nos termos do conceito retro exposto, para enquadramento como matéria-prima ou produto intermediário, necessário se faz que os bens nele subsumidos sejam consumidos em contato direto com o produto (além de não integrar o ativo permanente).

Pela amostragem das notas fiscais e descrição dos itens observa-se que os materiais descritos são atinentes a elementos e peças de máquinas e equipamentos, não se subsumindo, portanto, ao conceito de insumos no âmbito do IPI.

É de se lembrar que a decisão do STJ, no REsp 1.075.508/SC, traz, como exemplos de materiais que não se subsumem ao conceito de insumos, as roldanas, óleos lubrificantes, brocas, hastes, correias, rolamentos, rotores, cilindros, anéis de retenção, entre outros, os quais são partes, peças ou elementos do maquinário industrial, mas que não são consumidos, de forma imediata e integral, em contato físico com o produto em industrialização.

Assim, observa-se que as ferramentas citadas pela empresa e demais itens relacionados na planilha não se enquadram no conceito de insumos adotado neste julgamento e sedimentado na jurisprudência, ou seja, nenhum dos produtos são consumidos, de forma imediata e integral, em contato físico com o produto em industrialização, de maneira que é correta a glosa dos créditos decorrentes de sua aquisição.

3.1.3. DOS INSUMOS ADQUIRIDOS CLASSIFICADOS COMO “DESPESAS GERAIS” – ITENS FORA DO CONCEITO DE INSUMO.

A recorrente contesta a manutenção da glosa realizada pela fiscalização, em relação aos produtos das notas fiscais das fls. 753/787, pois seriam insumos do processo produtivo de industrialização, havendo subsunção perfeita as normas do art. 226, caput, I do RIPI/2010, e PN CST nº 65/1979, item 11.

Conforme informação fiscal, a parte glosada referem-se a mercadorias que não se enquadrariam no conceito de insumos, tais como bens do ativo permanente, materiais de uso e consumo, despesas gerais de fabricação, dentre outros, relacionadas na "planilha 3"., que foram parcialmente mantidas pela decisão de 1ª instância.

Apreciando a matéria, o colegiado a quo se posicionou, in suma, por manter as glosas por se tratarem basicamente de kits para revenda e ferramentas pois:

> “18. Assim sendo, nos termos do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, e do Parecer Normativo nº 181, de 1974, e em consonância com o art. 226 do RIPI/2010, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários “stricto-sensu” 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 vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, alterações tais como o

DOCUMENTO VALIDADO

> desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, ficando excluídos os produtos:
>
> a) que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização;
>
> b) 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;
>
> c) empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento.
>
> 19. Assim, os produtos das notas das fls 753/787 estão fora do conceito de insumos, tratando-se basicamente de kits para revenda e ferramentas, com exceção do daqueles das notas 3459 (fl. 777), 13719 (fl. 778), 88402 (fl. 780) , devendo ser revista a glosa desse item no valor de R$ 297,66.

Alega a recorrente que os itens glosados são, em geral, "despesas gerais (notas fiscais da empresa "Pacto Serigrafia e Artes Gráficas" anexadas em sede de Manifestação de Inconformidade), cuja natureza também reveste-se como insumo, em razão da Recorrente ter que entregar envelopadas as geladeiras que produz para seus clientes que já querem receber etiquetas de sua marca e os mesmos fundamentos apresentados nos tópicos anteriores, de ferramentas e caixas de embalagens, são aplicados de forma integral no presente tópico.

Entendo que os itens glosados nas fls. 753/787 referentes as notas fiscais da empresa "Pacto Serigrafia e Artes Gráficas", mesmo que possam ser utilizados como materiais de embalagem, não se enquadram no conceito de insumos que possibilite o creditamento de IPI pois não há comprovação que são utilizados nos produtos industrializados pela empresa contribuinte, cujo objeto social é a produção e comércio de máquinas e equipamentos de refrigeração, mas se tratam basicamente de kits para revenda.

Quanto aos demais itens, nos termos do conceito retro exposto, para enquadramento como matéria-prima ou produto intermediário, necessário se faz que os bens nele subsumidos sejam consumidos em contato direto com o produto (além de não integrar o ativo permanente).

DOCUMENTO VALIDADO

Pela amostragem das notas fiscais e descrição dos itens observa-se que os materiais descritos são atinentes a elementos e peças de máquinas e equipamentos, não se subsumindo, portanto, ao conceito de insumos no âmbito do IPI.

É de se lembrar que a decisão do STJ, no REsp 1.075.508/SC, traz, como exemplos de materiais que não se subsumem ao conceito de insumos, as roldanas, óleos lubrificantes, brocas, hastes, correias, rolamentos, rotores, cilindros, anéis de retenção, entre outros, os quais são partes, peças ou elementos do maquinário industrial, mas que não são consumidos, de forma imediata e integral, em contato físico com o produto em industrialização.

Assim, observa-se que as ferramentas citadas pela empresa e demais itens relacionados na planilha não se enquadram no conceito de insumos adotado neste julgamento e sedimentado na jurisprudência, ou seja, nenhum dos produtos são consumidos, de forma imediata e integral, em contato físico com o produto em industrialização, de maneira que é correta a glosa dos créditos decorrentes de sua aquisição.

3.1.4. QUANTO AOS INSUMOS ADQUIRIDOS DE EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL – CRÉDITO DECORRENTE DE DEVOLUÇÃO DOS BENS.

Alega a recorrente que não se tratam de notas fiscais de aquisição de insumos de empresas do Simples Nacional, mas de devolução de produtos vendidos e que todas as notas fiscais de compra e posterior devolução estão anexadas nas fls. 727 a 743, ou seja, é totalmente improcedente a fundamentação de que a Recorrente não teria comprovado a existência de controle de estoque que permita vincular as entradas às saídas respectivas.

O colegiado a quo manteve as glosas sob o seguinte fundamento:

> "27. Para tanto, deverá restar demonstrado que os produtos tributados foram recebidos em devolução, ingressaram no estoque do sujeito passivo e de que houve ressarcimento do valor dos produtos devolvidos, mediante exibição do Livro de Registro de Saídas, do Livro de Registro de Entradas, do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (ou de Fichas impressas com os mesmos elementos do livro substituído ou, ainda, de Controle Quantitativo de Produtos que permita perfeita apuração do estoque permanente), sem prejuízo da apresentação dos demais documentos contábeis e fiscais obrigatórios (Livro de Registro de Apuração do IPI e de Registro de Inventário, v.g.).
>
> 28. Logo, o direito ao creditamento em questão não decorre somente do registro isolado do retorno dos produtos ao estabelecimento industrial, mas, conforme dito, do cumprimento dos requisitos formais previstos no Regulamento e da existência de controle de estoque que permita vincular as entradas às saídas respectivas. No caso a empresa anexa unicamente cópias de algumas notas de entrada, outras notas emitidas pelas empresas remetentes sem, no entanto, reunir as comprovações exigidas pelo Regulamento do IPI acima transcrito, motivo pelo qual devem ser mantidas as glosas."

DOCUMENTO VALIDADO

De fato, o art. 229 do RIPI permite que o estabelecimento industrial se credite do imposto quando do seu recebimento em devolução ou retorno, in verbis:

> Art. 229. É permitido ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcia

No entanto, conforme observou a decisão recorrida, a recorrente teria direito ao aproveitamento do crédito do IPI por força do disposto no art. 229 do RIPI, acima reproduzido, desde que cumpridos os requisitos previstos no art. 231 do mesmo diploma normativo:

> Art. 231. O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências:
>
> I - pelo estabelecimento que fizer a devolução, emissão de nota fiscal para acompanhar o produto, declarando o número, data da emissão e o valor da operação constante do documento originário, bem como indicando o imposto relativo às quantidades devolvidas e a causa da devolução; e II - pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:
>
> a) menção do fato nas vias das notas fiscais originárias conservadas em seus arquivos;
>
> b) escrituração das notas fiscais recebidas, nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente, nos termos do art. 466 ; e c) comprovação, pelos registros contábeis e demais elementos de sua escrita, do ressarcimento do valor dos produtos devolvidos, mediante crédito ou restituição dele, ou substituição do produto, salvo se a operação tiver sido feita a título gratuito.
>
> Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica à volta do produto, pertencente a terceiros, ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, exclusivamente para operações de conserto, restauração, recondicionamento ou reparo, previstas nos incisos XI e XII do art. 5º.

A instância a quo entende que o direito ao creditamento em questão não decorre somente do registro isolado do retorno dos produtos ao estabelecimento industrial, mas do cumprimento dos requisitos formais previstos no art. 231 do RIPI e da existência de controle de estoque que permita vincular as entradas às saídas respectivas, o que não restou demonstrado pela recorrente e por isso ratificou as glosas dos créditos promovidas pelo Despacho Decisório.

A recorrente, por sua vez, sustenta que não há que se falar em vedação ao direito de crédito por falta de cumprimento de requisitos formais exigidos em lei, tendo em vista que juntou tanto as notas de vendas quanto as notas de devolução de empresas optante do simples nacional.

Entendo que não assiste razão à recorrente.

DOCUMENTO VALIDADO

O art. 231 do RIPI, corroborado pelo art. 234, é taxativo em afirmar que o direito ao crédito do IPI está condicionado, entre outros, à escrituração das notas fiscais recebidas no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente, nos termos do art. 466.

> Art. 231. O direito ao crédito do imposto ficará condicionado ao cumprimento das seguintes exigências:
>
> .....
>
> II - pelo estabelecimento que receber o produto em devolução:
>
> .....
>
> b) escrituração das notas fiscais recebidas, nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente, nos termos do art. 466 ; e .....
>
> Art. 234. Na hipótese de retorno de produtos, deverá o remetente, para creditar se do imposto, escriturá-lo nos livros Registro de Entradas e Registro de Controle da Produção e do Estoque ou em sistema equivalente, nos termos do art. 466 , com base na nota fiscal, emitida na entrada dos produtos, a qual fará referência aos dados da nota fiscal originária

É nesse sentido que foram prolatadas as seguintes decisões deste Conselho, cujas ementas reproduzo:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)
>
> Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2013
>
> CRÉDITOS RELATIVOS A DEVOLUÇÕES E RETORNOS DE PRODUTOS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LIVRO REGISTRO DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE OU DE SISTEMA EQUIVALENTE.
>
> O aproveitamento de créditos de IPI relativos a devoluções e retornos de produtos tributados está condicionado à comprovação de escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque ou sistema de controle equivalente. (Acórdão 3401-006.142, de 24/04/2019 – Processo nº 10860.720961/2017-14 – Relatora: Mara Cristina Sifuentes)
>
> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI
>
> Período de apuração: 01/03/2011 a 31/12/2015
>
> IPI. CRÉDITO. DEVOLUÇÕES E RETORNOS DE PRODUTOS. FALTA DA ESCRITURAÇÃO DAS NF NO LIVRO REGISTRO DA PRODUÇÃO E DO ESTOQUE OU SISTEMA EQUIVALENTE. IMPOSSIBILIDADE
>
> O aproveitamento de créditos de IPI relativos a devoluções e retornos de produtos tributados está condicionado à comprovação de escrituração do Livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque ou de sistema de controle equivalente. O sistema adotado pela empresa apenas indica a data da emissão da

DOCUMENTO VALIDADO

> nota de devolução/cancelamento e o seu motivo, não constando o número das notas de devolução cuja escrituração no sistema equivalente de controle de estoque é exigida pelos artigos 231, II, 'b' e 234 do RIPI/2010 como condicionante para o aproveitamento do crédito. (Acórdão 3402-004.087, de 27/04/2017 – Processo nº 10860.721673/201515 – Relatora: Maysa de Sá Pittondo Deligne)

Então, se as notas fiscais recebidas não foram escrituradas no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, ou, conforme previsto no art. 466 do RIPI, em sistema equivalente, independentemente de qualquer outra prova que possa ter sido trazido ao processo, a recorrente não faz jus ao crédito do IPI previsto no art. 229 do RIPI.

E, conforme já antecipado no Acórdão recorrido, não foi trazida para os autos cópia do livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, ou de informações de algum sistema equivalente, de tal forma que não foi feita a comprovação do cumprimento dos requisitos previstos no art. 231 do RIPI para o aproveitamento do crédito do IPI.

Nesse sentido, mesmo se considerarmos que se tratam de operações de simples remessa e simples retorno, é de se reconhecer que a recorrente não logrou êxito em comprovar o cumprimento dos requisitos necessário para o aproveitamento do crédito, de tal forma que devem ser mantidas as referidas glosas.

Quanto ao pedido de diligência da requerente, os artigos 18 e 29 do Decreto 70.235 de 1972 revelam que a realização de diligências deve ser determinada pela autoridade julgadora apenas quando esta entender necessárias e imprescindíveis à formação da sua convicção, verbis:

> Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)
>
> Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Em sede de pedido de ressarcimento cumulado com compensação compete ao contribuinte o ônus da prova do fato constitutivo do seu direito, consoante a regra basilar extraída do Código de Processo Civil, artigo 373, inciso I, cabendo a este demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões.

Portanto, a diligência não pode ser utilizada como um meio para suprir a deficiência das provas carreadas pelo sujeito passivo aos autos.

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO