



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.723106/2016-18
ACÓRDÃO	3002-003.355 – 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: 01/07/2014 a 30/09/2014

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

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.

IPI. CRÉDITOS. FORNECEDORES OPTANTES PELO SIMPLES. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação em vigor não permite o creditamento do IPI calculado pelo contribuinte sobre aquisições de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES.

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)

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 terceiro trimestre de 2014, no valor de R\$ 2.649.829,75, utilizados em compensações de débitos próprios.

2. Em sua análise, a DRF/Curitiba reconheceu parcialmente o direito, no montante de R\$ 2.482.110,48, tendo efetuado glosas decorrentes das infrações abaixo sintetizadas:

- a) 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 (tabela NCM X Alíquota);
- b) Utilização de Notas Fiscais cujo código CFOP não gera direito ao crédito (tabela "Glosa CFOP");
- c) Escrituração de créditos referentes a mercadorias que não se enquadram no conceito de insumo (planilha "Glosa - não insumo");
- d) Créditos em que as alíquotas adotadas na entrada são superiores àquelas vigentes, conforme demonstrado na planilha "Glosa - diferença de alíquota". Em alguns casos a alíquota correta era zero (Planilha "Glosa - alíquota zero");
- e) Casos em que, embora a alíquota informada na nota fiscal estivesse correta, o valor calculado na coluna Alíquota de IPI estava maior que o devido. Os valores glosados estão listados na Planilha "Glosa - diferença de valor";
- f) Aproveitamento de créditos decorrentes de compras de empresas optantes pelo Simples Nacional, expressamente vedado pela legislação do imposto (Planilha "Glosa - Simples");
- g) Com relação ao destaque do imposto nas saídas da empresa, foi verificada a utilização de alíquotas inferiores àquelas vigentes para o NCM em questão. Foi recalculado o IPI, conforme Planilha "Diferença de Alíquota".
- h) Em alguns casos a alíquota estava correta, porém o valor calculado foi menor que o devido. Estas estão relacionadas na Planilha "Diferença de Valor".

3. Cientificada em 22.08.2016, a interessada apresentou, tempestivamente, em 21.09.2016, manifestação de inconformidade, onde, após tecer comentários acerca do direito ao crédito do IPI, apresenta os seguintes argumentos:

a) Relativamente aos créditos calculados com alíquotas superiores às vigentes, alega que existe integral correspondência entre a alíquota destacada nas NF's de aquisição com os valores lançados no PER apresentado, inexistindo a diferença de alíquota suscitada pela fiscalização;

b) Com respeito à utilização de Notas Fiscais cujo código CFOP não gera direito ao crédito, afirma que os créditos glosados referem-se a matérias-primas/produtos intermediário adquiridos para serem consumidos no processo produtivo, fazendo jus ao crédito pleiteado;

c) 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, denominados "ferramentas intermutáveis". 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;

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;

e) Já com relação aos créditos decorrentes de compras de empresas optantes pelo Simples Nacional, afirma que no período em análise os fornecedores não eram participantes do sistema simplificado. Cita exemplo de uma empresa;

f) Na parte dos débitos nas saídas da empresa, afirma que alguns casos seriam operações de remessa/retorno de vasilhames, recipientes, embalagens e sacarias (devoluções CFOP 6921), que não seriam hipóteses de incidência do IPI;

g) Ainda quanto aos débitos, aponta também operações de simples remessas para conserto, calibração, de produtos com defeitos, nas quais também não haveria a incidência (para esse caso cita as notas nºs 251662, 247381, 244023 e 243975);

h) Contesta a reclassificação feita na planilha "Diferença de valor", citando exemplo dos itens "sucatas", especificando a sucata de ferro, que na sua opinião deveria estar na posição 7204, com notação NT;

i) Referindo-se à nota 268948, afirma tratar-se de venda de ativo imobilizado, sem incidência do imposto.

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 3º Trimestre de 2014, face a lisura dos procedimentos adotados e por ser medida de mais lúdima 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 nº 5062333-75.2015.404.7000/PR;

d) Após o trânsito em julgado do presente processo, DETERMINAR a baixa 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."

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: 01/07/2014 a 30/09/2014

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.

SUSPENSÃO DO IPI.

Somente será permitida a saída ou o desembaraço de produtos com suspensão do imposto quando observadas as normas do Regulamento do IPI e as medidas de controle expedidas pela Receita Federal.

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. DOS INSUMOS ADQUIRIDOS CLASSIFICADOS COMO "DESPESAS GERAIS" – ITENS FORA DO CONCEITO DE INSUMO.

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

3.1.4 DA GLOSA DE CRÉDITOS ORIUNDOS DAS NOTAS FISCAIS DE DETERMINADOS CFOPS – GLOSA INDEVIDA – INSUMOS E MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS

3.1.5 DOS DÉBITOS DE IPI – SUPOSTA DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS E VALORES – INADMISSIBILIDADE

A) Débitos

B) Saídas com suspensão do imposto

4. DOS PEDIDOS

Ante todo o exposto, requer se dignem Vossas Senhorias em RECEBER e CONHECER a presente Manifestação de Inconformidade, dando-lhe TOTAL PROVIMENTO, para o fim de:

a) REFORMAR o r. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém/PA, 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), referente ao 4º Trimestre de 2013, face a lisura dos procedimentos adotados e por ser medida de mais lúdima 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) Após o trânsito em julgado do presente processo, DETERMINAR a baixa 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.

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 2º trimestre de 2014 foi parcialmente deferido, com a instância de piso reconhecendo crédito adicional.

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

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

Alega a recorrente que os estiletes, brocas, jogo de chave, martelo, pistola para aplicação de silicone, rolo de pintura, pincel, alicate, dentre outros são utilizados em diferentes produtos produzidos pela recorrente e, pelo uso contínuo 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 suas 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).

(...)

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.”

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 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 integram 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.

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

No caso desta glosa a fiscalização havia glosado todas as operações ao fundamento de que os fornecedores eram optantes do regime de tributação do Simples Nacional.

Apreciando a matéria, o colegiado a quo reconheceu que apenas a empresa INÉDITA PECAS METALÚRGICAS LTDA 80.384.233/0001-74 não era optante do Simples Nacional na época do período em análise e, por isso, apenas as operações com esse fornecedor deveriam ser revertidas. Vejamos:

17. No que se refere aos créditos decorrentes de produtos oriundos de empresas optantes pelo Simples Nacional, afirma que no período em análise os fornecedores não eram participantes do sistema simplificado citando a empresa INÉDITA PECAS METALÚRGICAS LTDA 80.384.233/0001-74 que, de fato, somente foi optante a partir de 01.01.2015. Em verificação feita por amostragem nos CNPJ constantes das planilhas não se verificou outra empresa na mesma situação, devendo, portanto, ser revista a glosa referente às aquisições da empresa citada.

Alega a recorrente que outras empresas citadas, a seguir colacionadas, optaram pelo Simples Nacional após o 3º trimestre de 2014 ou não são optantes, ou seja, a reversão da glosa das operações com estes fornecedores também deve ocorrer, nos mesmos termos da fundamentação do próprio acórdão recorrido:

Data da consulta: 19/01/2021 15:02:36

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: **07.576.196/0001-06**

A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: **ASSIRAL DISTRIBUIDORA LTDA**

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: **Optante pelo Simples Nacional desde 01/01/2020**

Situação no SIMEI: **NÃO enquadrado no SIMEI**

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: **04.454.275/0001-56**

A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: **BBR REFRIGERACAO SOROCABA EIRELI**

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: **NÃO optante pelo Simples Nacional**Situação no SIMEI: **NÃO enquadrado no SIMEI**

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: **07.394.278/0001-30**

A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: **BELMAR DISTRIBUIDORA DE MATERIAL ELETRICO LTDA**

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: **NÃO optante pelo Simples Nacional**Situação no SIMEI: **NÃO enquadrado no SIMEI**

Data da consulta: 19/01/2021 15:04:26

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: **09.198.479/0001-97**

A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: **C. B. DOS SANTOS COMERCIO DE MAQUINAS E EQUIPAMENTOS**

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: **NÃO optante pelo Simples Nacional**Situação no SIMEI: **NÃO enquadrado no SIMEI**

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: **09.665.651/0001-75**

A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: **CASA DAS MAQUINAS DA ALDEIA LTDA**

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: **Optante pelo Simples Nacional desde 01/01/2019**Situação no SIMEI: **NÃO enquadrado no SIMEI****Data da consulta:** 19/01/2021 15:06:49

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: **05.126.928/0001-30**

A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: **DULCE ACQUA MINERALE DISTRIBUIDORA LTDA**

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: **Optante pelo Simples Nacional desde 01/01/2018**Situação no SIMEI: **NÃO enquadrado no SIMEI**

Data da consulta: 19/01/2021 15:09:36

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: 03.496.170/0001-05

A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: F A SERVICOS DE PAISAGISMO LTDA

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: Optante pelo Simples Nacional desde 01/01/2019

Situação no SIMEI: NÃO enquadrado no SIMEI

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: 52.478.369/0001-08

A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: J. I. BERTEVELLO & CIA LTDA

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: Optante pelo Simples Nacional desde 01/01/2020

Situação no SIMEI: NÃO enquadrado no SIMEI

Data da consulta: 19/01/2021 15:11:59

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: **02.461.688/0001-32**

A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: **LAGOA MONTAGEM LTDA**

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: **Optante pelo Simples Nacional desde 01/01/2020**

Situação no SIMEI: **NÃO enquadrado no SIMEI**

Data da consulta: 19/01/2021 15:12:52

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: **03.876.160/0001-97**

A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: **D MARTINS & CIA LTDA**

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: **Optante pelo Simples Nacional desde 01/01/2020**

Situação no SIMEI: **NÃO enquadrado no SIMEI**

Data da consulta: 19/01/2021 15:14:36

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: 15.208.297/0001-52

A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: N N PALMEIRINHA COMERCIO E SERVICOS

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: NÃO optante pelo Simples Nacional

Situação no SIMEI: NÃO enquadrado no SIMEI

Data da consulta: 19/01/2021 15:16:28

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: 00.285.765/0001-15

A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: SFERA INDUSTRIA METALURGICA LTDA

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: Optante pelo Simples Nacional desde 01/01/2020

Situação no SIMEI: NÃO enquadrado no SIMEI

Data da consulta: 19/01/2021 15:23:54

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: 13.846.365/0001-83

A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: ELETRO MENDONCA REFRIGERACAO LTDA

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: Optante pelo Simples Nacional desde 01/01/2018

Situação no SIMEI: NÃO enquadrado no SIMEI

No entanto, em consulta aos CNPJ retrocitados no sítio da internet do Simples Nacional verificou-se que as empresas haviam sido optantes pelo Simples Nacional em Períodos Anteriores, que abrangiam o período de apuração em análise, conforme exemplificado nas telas colacionadas abaixo:

Data da consulta: 25/10/2024 15:44:41

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: **07.576.196/0001-06**
A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: **ASSIRAL DISTRIBUIDORA LTDA**

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: **NÃO optante pelo Simples Nacional**
Situação no SIMEI: **NÃO enquadrado no SIMEI**

+ Mais informações

Períodos Anteriores

Opções pelo Simples Nacional em Períodos Anteriores:

Data Inicial	Data Final	Detalhamento
01/01/2020	31/12/2022	Excluída por Opção do Contribuinte
01/07/2007	31/12/2019	Excluída por Ato Administrativo praticado pela Receita Federal do Brasil

Enquadramentos no SIMEI em Períodos Anteriores: **Não Existem**

DOCUMENTO VALIDADO

Data da consulta: 25/10/2024 15:47:01

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: **04.454.275/0001-56**
A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: **BBR REFRIGERACAO SOROCABA LTDA**

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: **NÃO optante pelo Simples Nacional**
Situação no SIMEI: **NÃO enquadrado no SIMEI**

+ Mais informações

Períodos Anteriores

Opções pelo Simples Nacional em Períodos Anteriores:

Data Inicial	Data Final	Detalhamento
01/01/2022	31/12/2022	Excluída por Ato Administrativo praticado pela Receita Federal do Brasil
01/07/2007	31/12/2019	Excluída por Opção do Contribuinte

Enquadramentos no SIMEI em Períodos Anteriores: **Não Existem**

DOCUMENTO VALIDADO

Data da consulta: 25/10/2024 16:00:37

Identificação do Contribuinte - CNPJ Matriz

CNPJ: **13.846.365/0001-83**

A opção pelo Simples Nacional e/ou SIMEI abrange todos os estabelecimentos da empresa

Nome Empresarial: **ELETRO MENDONCA REFRIGERACAO LTDA**

Situação Atual

Situação no Simples Nacional: **NÃO optante pelo Simples Nacional**Situação no SIMEI: **NÃO enquadrado no SIMEI****+ Mais informações**

Períodos Anteriores

Opções pelo Simples Nacional em Períodos Anteriores:

Data Inicial	Data Final	Detalhamento
01/01/2023	21/12/2023	Excluída por Ato Administrativo praticado pela Receita Federal do Brasil
01/01/2018	31/12/2022	Excluída por Ato Administrativo praticado pela Receita Federal do Brasil
01/07/2007	31/12/2016	Excluída por Ato Administrativo praticado pela Receita Federal do Brasil

Enquadramentos no SIMEI em Períodos Anteriores: **Não Existem**

Assim, por se tratarem de fornecedores optantes pelo SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, cujas notas fiscais não geram crédito de IPI, devem ser mantidas as glosas.

3.1.4 DA GLOSA DE CRÉDITOS ORIUNDOS DAS NOTAS FISCAIS DE DETERMINADOS CFOPS – GLOSA INDEVIDA – INSUMOS E MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS

Alega a Recorrente que, consoante se observa da descrição dos CFOPs listado pela r. fiscalização, os créditos glosados tratam-se de matéria prima/produtos intermediário adquiridos para serem consumidos no processo produtivo da Manifestante, fazendo jus, portanto, ao crédito pleiteado.

Segundo consta no despacho decisório foram glosadas as notas fiscais cujo CFOP - Código Fiscal de Operações e Prestações, não gera direito ao crédito de IPI:

“1556 - Compra de material para uso ou consumo; 1912 - Entrada de mercadoria ou bem recebido para demonstração, 1913 - Retorno de mercadoria ou bem remetido para demonstração; 1949 - Outra entrada de mercadoria ou prestação

de serviço não especificada; 2410- Devolução de venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, 2411 - Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, 2551 - Compra de bem para o ativo imobilizado; 2912 - Entrada de mercadoria ou bem recebido para demonstração; 2913 - Retorno de mercadoria ou bem remetido para demonstração, 2949 - Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificado; 3949 - Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificado.”

A autoridade julgadora de 1ª instância manteve as glosas pois a recorrente não teria apresentado provas de que houve erro no CFOP apresentado.

De fato, o saldo credor do IPI que a lei autoriza o seu ressarcimento é única e exclusivamente o “decorrente de aquisição” de MP, PI e ME aplicado na industrialização.

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, acumulado em cada trimestre calendário, decorrente de aquisição de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430, de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal SRF, do Ministério da Fazenda. (vide IN 33/99)

No caso em tela, o saldo credor, cujo ressarcimento foi indeferido, decorreu da escrituração de créditos na devolução de vendas e outras operações não ressarcíveis. Crédito de devolução de vendas, retorno de demonstração, compra de material para uso ou consumo e demais operações não são crédito de aquisição de insumos a que se refere a Lei nº 9.779/99 e, portanto, não há autorização para o seu ressarcimento.

Assim, uma vez que não foram apresentadas provas que indiquem eventual erro no CFOP utilizado, acompanho a decisão recorrida quanto a manutenção da glosa.

3.1.5 DOS DÉBITOS DE IPI – SUPOSTA DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS E VALORES – INADMISSIBILIDADE

A) Débitos

Alega a Recorrente que há comprovação da escrituração das notas fiscais de entrada, saída e de devolução, conforme planilhas anexadas aos autos, devendo ser revertidas as glosas.

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

24. A Autoridade Fiscal apurou saídas com erro no destaque do imposto, seja por utilização incorreta de alíquota ou erros de valor. Por sua vez, a empresa afirma tratarem-se de operações de remessa/retorno de vasilhames, recipientes,

embalagens e sacarias (devoluções CFOP 6921), e de simples remessas para conserto, calibração, de produtos com defeitos, nas quais não haveria a incidência do IPI (notas nºs 251662, 247381, 244023 e 243975), além de contestar a reclassificação feita na planilha "Diferença de valor", citando exemplo dos itens "sucatas" (especifica a sucata de ferro, que na sua opinião deveria estar na posição 7204, com notação NT). Afirma ainda que no caso da nota 268948 trata-se de venda de ativo imobilizado, também sem incidência do imposto.

25. Observando as notas fiscais anexadas ao processo pela empresa, de fato boa parte delas descreve operações de devolução, assim tratada no Regulamento do IPI/2010:

...

26. Observou-se nas notas apresentadas que apenas algumas contém o número da nota original, sem os demais dados exigidos pela legislação, não tendo sido comprovado também o estorno dos créditos escriturados quando da aquisição dos itens, motivo pelo qual se vota pela manutenção da decisão da fiscalização.

Como não foram trazidos novos elementos que pudessem refutar tal conclusão, ratifico e adoto os fundamentos da decisão recorrida, que tenho por boa e conforme a lei, mantendo a glosa.

B) Saídas com suspensão do imposto

Alega a Recorrente que a reversão da glosa sobre as saídas com suspensão de IPI é medida que se impõe, tendo em vista que restou comprovado a existência de provas documentais que comprovam o correto procedimento na escrituração de operações que envolvem a não incidência do IPI, como no caso da suspensão..

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

27. O mesmo se pode dizer nas saídas para conserto e calibração, nas quais também não se vê o cumprimento das exigências previstas no Regulamento do IPI, o qual exige a inscrição "Saído com Suspensão do IPI" nas notas fiscais, com a indicação do correspondente dispositivo legal ou regulamentar concessivo (em algumas notas há o registro "IPI NAO INCIDENTE INC.IV E § 1º ART. 333 RIPI/2010", totalmente equivocado inclusive quanto à fundamentação legal).

De fato, os artigos 40 e 42 do RIPI/2010 estabeleciam, de forma unívoca, a observância das normas e requisitos estabelecidos para o controle da saída com suspensão, como segue:

Art. 40. Somente será permitida a saída ou o desembaraço de produtos com suspensão do imposto quando observadas as normas deste Regulamento e as medidas de controle expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Art. 41. O implemento da condição a que está subordinada a suspensão resolve a obrigação tributária suspensa.

Art. 42. Quando não forem satisfeitos os requisitos que condicionaram a suspensão, o imposto tornar-se-á imediatamente exigível, como se a suspensão não existisse (Lei nº 4.502, de 1964, art. 9º, § 1º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 37, inciso II).

Assim, acompanho a decisão recorrida pois 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