



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10980.900663/2016-69
ACÓRDÃO	3002-004.238 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	9 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VOLVO DO BRASIL VEICULOS LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

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.

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

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

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS – Relator

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Adriano Monte Pessoa, Gisela Pimenta Gadelha, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Neiva Aparecida Baylon, Renata Casorla Mascareñas, Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente)

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos ocorridos no presente auto de infração, adoto, na íntegra, o relatório do Acórdão ora recorrido:

Trata-se de manifestação de inconformidade (e-fls. 285 a 294) apresentada em 28 de março de 2017 contra despacho decisório (e-fls. 221 a 223) de 06 de fevereiro de 2017, cientificado em 24 de fevereiro de 2017, que deferiu em parte pedido de ressarcimento de créditos de IPI do 3º trimestre de 2011, informados no PERDCOMP de nº 28652.78927.161115.1.1.01-9038, transmitido em 16 de novembro de 2015, relativamente ao estabelecimento de CNPJ nº 43.999.424/0009-71. De acordo com o relatório fiscal (fls. 171 a 218), em cujas conclusões se baseou o despacho decisório, não

houve irregularidades em relação às saídas de produtos tributados. Entretanto, em relação às entradas, foram efetuadas as seguintes glosas de crédito: 1 - Glosas em decorrência do não enquadramento da mercadoria no conceito de matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) ou material de embalagem (ME); 2 - Glosas de diferenças entre o valor de IPI informado a maior no PERDCOMP que o destacado em nota fiscal.

3 - Glosas de créditos de notas fiscais informadas na PERDCOMP e não escrituradas nos Registro de Entradas e, consequentemente, sem respectivos créditos informados no Registro de Apuração do IPI, registros estes pertencentes à Escrituração Fiscal Digital (EFD). 4 - Glosas de créditos de notas fiscais informadas na PERDCOMP, que não foram localizadas. 5 - Glosas de diferenças entre o valor de IPI além do devido, destacado em nota fiscal, e o valor de IPI apurado utilizando-se a alíquota correta da NCM destacada. 6 - Glosa de uma nota fiscal informada em PERDCOMP que se encontra, no repositório de notas fiscais eletrônicas, classificada como cancelada. As glosas foram relacionadas na Tabela I, anexa ao termo de constatação, e os produtos do item 1 acima mencionado constaram da Tabela II. No tocante ao item 1, esclareceu a Fiscalização que as razões das glosas foram as seguintes: A - Ser parte ou peça do sistema de elevação e movimentação de partes/peças, no processo de industrialização dos produtos ali manufaturados. Assim, estes bens (sistemas de elevação e movimentação de cargas) são pertencentes ao ativo permanente. B - Ser parte ou peça do sistema de exaustão de gases da fábrica. Bens pertencentes ao ativo permanente. C - Ser parte do sistema de ar comprimido, usado nas ferramentas pneumáticas. Bens pertencentes ao ativo permanente. D - Substâncias utilizadas nos sistemas de tratamento de água ou de resíduos do sistema de pintura. Estas substâncias fogem do conceito de MP, PI ou ME. E - Ser parte ou peça do sistema de corte de chapas ou do sistema de solda. Bens pertencentes ao ativo permanente. F - Bem de consumo da estrutura fabril. G - Equipamento de proteção individual que foge do conceito de MP, PI ou ME. Na Tabela III, foram informados os itens constantes de notas fiscais em relação aos quais houve aplicação incorreta da alíquota. Na manifestação de inconformidade, a Interessada afirmou, inicialmente, sua tempestividade de crédito. Depois de apresentar resumo fático do processo, passou a tratar do direito. Em relação aos produtos que não se classificariam matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, alegou “que se tratam de bens efetivamente utilizados no processo produtivo da Manifestante”. Após relacionar alguns dos produtos, alegou o que segue: Observa-se que referidos produtos adquiridos referem-se a insumos empregados na industrialização dos produtos da Manifestante. Como a própria fiscalização saliente, a legislação (art. 226, inciso I, e art. 610 do Regulamento do IPI) explicita o conceito de insumos, esclarecendo que se incluem entre as matérias-primas e produtos intermediários ou produtos, que embora não se integrando, são consumidos ou utilizados no processo de industrialização. Resta demonstrado que a i. Fiscalização desconhece pontos chave do processo produtivo da Manifestante, necessários para uma correta análise do caso, necessário para estabelecer quais os insumos denominados pelo fiscal como ‘despesas gerais’ eram efetivamente geradores de crédito. Uma análise um pouco mais detida das aquisições originárias dos créditos pleiteados para se constatar que se tratam de insumos utilizados no processo produtivo da Manifestante. Destarte, pautando-se nas notas fiscais seriam perfeitamente identificáveis o crédito almejado. Todavia, vê-se que a fiscalização não se concentrou em analisar os ‘insumos’ adquiridos, mas sim pautou-se em questões formais para afastar o direito de crédito. Dentro desse cenário, requer-se que seja reconhecido o direito de crédito da Manifestante. Ou que, ao menos então, os autos sejam baixados em diligência, a fim de que sejam analisados de forma individualizada os insumos adquiridos

pela Manifestante, a fim de ser perquirida de maneira detida o direito creditório. Apresentou o seguinte pedido: 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. despacho decisório proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Bauru/SP, 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 3º trimestre de 2011, face a lisura dos procedimentos adotados e por ser medida de mais lúdima justiça; b) Em havendo dúvidas quanto ao direito creditório, 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 nº 9.250/1995 c/c o art. 66, § 3º da Lei nº 8.383/1991 e art. 108 do Código Tributário Nacional e da decisão proferida nos autos de Mandado de Segurança nº 0005761-40.2016.4.03.6108/SP; d) Após o trânsito em julgado do presente processo, DETERMINAR a baixa dos autos para a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Bauru/SP com o fim de que sejam refeitos os cálculos com o RECONHECIMENTO dos créditos pleiteados. Ao final, solicitou o seguinte: a) A suspensão da exigibilidade dos valores não compensados, nos termos do art. 151, inciso III, do Código Tributário Nacional; b) Oportunidade para a produção das provas complementarmente, caso sejam necessárias sob pena de nulidade; c) A juntada dos documentos que seguem anexos, na sequência nomeados. Em relação ao último Mandado de Segurança apresentado pela Interessada, foram juntados aos autos os documentos de e-fls. 536 a 543.

Apesar dos argumentos de defesa, os membros da 8ª TURMA DE JULGAMENTO da DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE JULGAMENTO DE RIBEIRÃO PRETO, por unanimidade de votos, julgaram improcedente a manifestação de inconformidade, em acórdão assim ementado:

Processo Administrativo fiscal

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

IPI. RESSARCIMENTO EM ESPÉCIE. INCIDÊNCIA DE JUROS SELIC. MANDADO DE SEGURANÇA. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

IPI. RESSARCIMENTO. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE PARCIAL. EFEITOS.

Torna-se definitiva a matéria não contestada expressamente pelo contribuinte na manifestação de inconformidade.

SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE. PEDIDO DE RESSARCIMENTO DE IPI. AUSÊNCIA DE OBJETO.

Tratando-se de manifestação de inconformidade contra indeferimento parcial de pedido de ressarcimento em espécie, não há que se falar em suspensão de exigibilidade de crédito tributário.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. MOMENTO ADEQUADO.

Como regra, a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual.

IPI. RESSARCIMENTO. PRODUTOS NÃO CONSIDERADOS COMO MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO OU MATERIAL DE EMBALAGEM. DILIGÊNCIA E ÔNUS DE PROVA.

Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco. Precedente do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Inconformado, o Contribuinte apresentou o presente Recurso Voluntário, em especial REFORMAR o acórdão combatido na parte ora discutida, deferindo então INTEGRALMENTE o crédito postulado para o trimestre em discussão. Caso entenda necessário, requer que sejam os autos baixados em diligência, nos moldes do artigo 18, Anexo II, do RICARF, a fim de aferir a efetiva natureza dos insumos adquiridos e sua condição de geradores de crédito de IPI, tal como apresentado. Por fim, requer, igualmente, seja o crédito em evidência devidamente atualizado pela taxa SELIC, conforme estabelecido em decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 0005761-40.2016.4.03.6108/SP.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha Dantas, Relatora

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele toma-se conhecimento.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, razão pela qual deve ser conhecido.

Conforme já exposto, o direito creditório pleiteado pela Recorrente, relativo ao ressarcimento de crédito de IPI, foi parcialmente reconhecido.

Da análise do relatório fiscal que embasou o despacho decisório, verifica-se que, no tocante às entradas, foram efetuadas glosas que implicaram o deferimento apenas parcial do crédito requerido. No período em exame (3º trimestre de 2011), tais glosas decorreram do entendimento de que determinadas mercadorias não se enquadrariam nos conceitos de matéria-

prima (MP), produto intermediário (PI) ou material de embalagem (ME), conforme indicado na “Tabela I” (fls. 179/200).

Em decorrência disso, ao examinar os itens que supostamente não se enquadrariam nesses conceitos (MP, PI ou ME), a Autoridade Fiscal elaborou a “Tabela II” (fls. 201/219), na qual justificou que, no caso em análise, tais itens corresponderiam a: (i) partes e peças de sistemas de elevação e condução utilizados no processo de manufatura de veículos, classificadas como integrantes do ativo imobilizado; (ii) partes e peças de sistemas de corte de chapas ou de soldagem, igualmente consideradas como ativo imobilizado; e (iii) bens de consumo da fábrica.

De outro lado, em sua defesa, a Recorrente sustenta que as partes e peças apontadas pela autoridade fiscal são consumidas no processo de industrialização, mantendo contato direto com o produto por ela fabricado. Afirma, ainda, que tais itens sofrem desgaste em decorrência da ação exercida no processo produtivo, tornando-se inutilizáveis no prazo máximo de 12 meses.

Não obstante os argumentos apresentados na Manifestação de Inconformidade, voltados a justificar o crédito pleiteado, o acórdão recorrido deixou de acolhê-los. Para tanto, destacou, entre outros fundamentos, que: (i) a interpretação acerca da extensão dos conceitos de matéria-prima e produto intermediário, para fins de creditamento, foi objeto do Parecer Normativo CST nº 65/1979, o qual adotou como critério a “perda de propriedades físicas ou químicas decorrente da ação direta do insumo sobre o produto fabricado”.

Feitas essas considerações, passo a analisar.

Como relatado, a recorrente sustenta 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.

Com efeito, o art. 164, inciso I, do Regulamento do IPI/2002 estabelece, como condição para a fruição do direito ao crédito relativo à aquisição de MP, PI e ME, que tais insumos sejam efetivamente empregados na industrialização de produtos tributados. Ademais, apenas podem ser considerados, no âmbito do IPI, como matérias-primas ou produtos intermediários: (a) os bens que se integrem ao produto final; ou (b) aqueles que, embora não se integrem a ele, sofram desgaste em razão de contato direto com o produto em fabricação — desde que não estejam classificados no ativo imobilizado.

Nesse sentido, é pertinente transcrever o disposto no art. 164 do RIPI/2002, vigente à época do crédito pleiteado, o qual estabelece as hipóteses em que os estabelecimentos industriais, bem como os a eles equiparados, podem se creditar:

I - do imposto relativo a MP, PI e ME, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no

processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

II - do imposto relativo a MP, PI e ME, quando remetidos a terceiros para industrialização sob encomenda, sem transitar pelo estabelecimento adquirente;

III - do imposto relativo a MP, PI e ME, recebidos de terceiros para industrialização de produtos por encomenda, quando estiver destacado ou indicado na nota fiscal;

IV - do imposto destacado em nota fiscal relativa a produtos industrializados por encomenda, recebidos do estabelecimento que os industrializou, em operação que dê direito ao crédito; V - do imposto pago no desembaraço aduaneiro;

VI - do imposto mencionado na nota fiscal que acompanhar produtos de procedência estrangeira, diretamente da repartição que os liberou, para estabelecimento, mesmo exclusivamente varejista, do próprio importador;

VII - do imposto relativo a bens de produção recebidos por comerciantes equiparados a industrial;

VIII - do imposto relativo aos produtos recebidos pelos estabelecimentos equiparados a industrial que, na saída destes, estejam sujeitos ao imposto, nos demais casos não compreendidos nos incisos V a VII;

IX - do imposto pago sobre produtos adquiridos com imunidade, isenção ou suspensão quando descumprida a condição, em operação que dê direito ao crédito; e

X - do imposto destacado nas notas fiscais relativas a entregas ou transferências simbólicas do produto, permitidas neste Regulamento.(grifos nossos)

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 esclareceu 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).

(...)

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 Poder Judiciário, dentre as diversas decisões proferidas, destaca-se o julgamento do REsp nº 1.075.508/SC, submetido ao regime dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC/1973), cuja ementa, bem como trechos do relatório e do voto condutor, passam a ser transcritos a seguir:

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. (grifos nossos)

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

Trechos do relatório e do voto condutor proferidos pelo Ministro Relator Luiz Fux:

(...)

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

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

A sentença bem concluiu, ao vaticinar que:

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

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

No caso, as notas fiscais de fls. 31 a 42 indicam a compra de 'anel retenção', 'rol esfera', 'rolos con.', 'voluta em fofo inferior', 'rotor em bronze', 'selo mecânico metal duro', 'rolamento', 'facas retas', 'cilindro polido', 'jogo de palheta', 'rodizio', 'ogiva mecânica com contado para controlar' e 'palheta delta', produtos estes que não são consumidos no processo de industrialização (consigne-se que a inicial não veio acompanhada de descrição do processo produtivo da empresa), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o **desgaste indireto no processo** produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final.

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

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

(...)

Assim, não há que se falar em desrespeito à Constituição Federal (art. 153, § 3º), como quer a autora. Ao contrário, se adotada a tese da autora, todo e qualquer bem adquirido

pela empresa daria direito ao creditamento, o que é incompatível com o princípio da não-cumulatividade, que pressupõe o pagamento sucessivo de IPI nas várias etapas de produção."

Da análise da decisão do STJ, evidencia-se que o conceito de insumos ali adotado pressupõe o desgaste direto da matéria-prima ou do produto intermediário para fins de reconhecimento do direito ao crédito de IPI, corroborando, em síntese, a noção de insumo consolidada ao longo de décadas no arcabouço normativo que rege esse tributo.

À luz desse entendimento, para que determinados bens sejam classificados como matéria-prima ou produto intermediário, é indispensável que sejam consumidos em contato direto com o produto em fabricação, além de não integrarem o ativo imobilizado.

Cumpre recordar que a decisão do STJ no REsp nº 1.075.508/SC apresenta, como exemplos de materiais que não se enquadram no conceito de insumos, itens como roldanas, óleos lubrificantes, brocas, hastes, correias, rolamentos, rotores, cilindros e anéis de retenção, entre outros. Tais bens constituem partes, peças ou elementos do maquinário industrial, mas não são consumidos de forma imediata e integral em contato físico com o produto em industrialização.

No caso concreto, a partir da análise por amostragem das notas fiscais e da descrição dos itens, verifica-se que os materiais mencionados correspondem a componentes e peças de máquinas e equipamentos, não se enquadrando, portanto, no conceito de insumos para fins de IPI.

Dessa forma, verifica-se que as ferramentas mencionadas pela empresa, assim como os demais itens relacionados na planilha, não se enquadram no conceito de insumos adotado nesse precedente e consolidado na jurisprudência. Isso porque não são consumidos de maneira imediata e integral em contato direto com o produto em fabricação, razão pela qual se mostra correta a glosa dos créditos decorrentes de sua aquisição.

Por fim, quanto ao pedido de diligência da Recorrente, 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 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.

Pelas razões acima expostas, nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS