



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.905656/2013-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.587 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2024
Recorrente PERKINS MOTORES DO BRASIL LDTA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

CRÉDITO DE IPI. MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM. RESTITUIÇÃO. COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE.

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 27 de dezembro de 1996.

CRÉDITO DE IPI. COMPROVAÇÃO. DESCRIÇÃO DO PRODUTO COMO MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO OU MATERIAL DE EMBALAGEM. DEMONSTRAÇÃO DA SUA UTILIZAÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO.

A descrição adequada do produto como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, somada a demonstração da sua utilização no processo produtivo da empresa, comprova a legitimidade do crédito apropriado.

CRÉDITO DE IPI. DIESEL. AFERIÇÃO DE PERFORMANCE, QUALIDADE E FUNCIONAMENTO. APROPRIAÇÃO. POSSIBILIDADE.

O emprego do diesel na fase de aferição de performance, qualidade e funcionamento dos motores fabricados, permite o seu creditamento na condição de insumo, por se tratar de produto que, nos termos do artigo 226, inciso I, do RIPI/2010, embora não se integre ao novo produto, é consumido no processo de industrialização.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado por dar parcial provimento ao recurso da seguinte forma: 1) por unanimidade de votos, para reverter as glosas referentes aos créditos

relativos às mangueiras de silicone e às aquisições de tinta; e 2) por maioria de votos, para reverter as glosas referente aos materiais de embalagem enquadrados na NCM 39.23.21.90 (vencida a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa) e ao diesel (vencido o Conselheiro Marcos Roberto da Silva).

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Sabrina Coutinho Barbosa, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Juiz de Fora (MG):

*Em análise no presente processo o litígio decorrente do Despacho Decisório de fl. 2, emitido pelo sistema eletrônico de controle dos créditos e compensação -SCC - quando da análise do **PER 06250.00549.190712.1.1.01-0875**, transmitido pela pessoa jurídica retro identificada para utilização saldo credor do IPI por ela apurado no 2º trimestre/2012, para a extinção dos débitos discriminados nas DCOMPs indicadas no Detalhamento da Compensação de fls. 5.*

Da análise eletrônica realizada resultou o DEFERIMENTO PARCIAL do direito creditório pleiteado/utilizado, nos termos da conclusão consignada no mencionado despacho:

(...)

*Cientificado do Despacho Decisório em 13/05/2013 [fls. 07], manifestou a pleiteante a sua **inconformidade** em 12/06/2013, por meio do arrazoadado de fls. 52/68, no qual, em síntese:*

► *alega a legitimidade de apropriação dos créditos glosados, exceto em relação a algumas notas fiscais cujas glosas considera legítimas, correspondentes ao valor de R\$8.447,63, recolhido por intermédio do DARF anexado aos autos acrescido dos competentes acréscimos moratórios[DOC 03];*

► *contesta as demais glosas sob os seguintes argumentos:*

DO CRÉDITO SOBRE O DIESEL - NF 199747

"utilização em seu processo produtivo, mais precisamente para funcionamento dos motores por ela fabricados, etapa necessária dentro do processo produtivo, vez que todos os motores, além de estarem em perfeitas condições de funcionamento, são vendidos com certa quantidade de combustível em seu interior";

"evidente que o diesel enquadra-se como produto que, embora não se integrando ao motor fabricado, é consumido no processo de industrialização";

DO CRÉDITO SOBRE A MANGUEIRA - NFs 5301 e 5440

"a Peticionária é pessoa jurídica industrial, montadora de motores estacionários, utilizados em geradores de energia, bem como de motores para fora-de-estrada, no caso, tratores e demais máquinas utilizadas em grandes obras";

"assim como no caso do diesel, a mangueira é utilizada no curso do processo produtivo, sendo legítima a apropriação de crédito sobre referida aquisição";

DO CRÉDITO SOBRE O MATERIAL DE EMBALAGEM - NFs s 3643, 3727, 3793, 3910 e 4058

"as fotos abaixo colacionadas evidenciam a destinação dos produtos constantes das Notas Fiscais 3643, 3727, 3793, 3910 e 4058, cujas NCMs, no caso 48115930 e 39232190 referem-se à materiais de embalagem"

"Evidenciado, portanto, tratar-se de aquisição de materiais de embalagem, devendo ser reconhecido crédito referente à tais aquisições";

DO CRÉDITO SOBRE O SUPORTE DO MOTOR - NF 29256

"a Peticionária incorpora, quando da montagem dos motores, a chapa de aço abaixo assinalada e constante da NF 29256, que tem por função servir de suporte ao filtro de combustível que é montado em alguns motores";

DO CRÉDITO SOBRE A AQUISIÇÃO DE TINTA - NFs 128633, 133284, 135568, 141770, 147457

"é evidente que a tinta configura-se como matéria-prima consumida no curso do processo de industrialização, enquadrando-se,perfeitamente, no disposto no inciso I do art. 226 do Regulamento do IPI, razão pela qual deve-se reconhecer a legitimidade da apropriação de crédito em relação à referida aquisição";

Junta aos autos como elemento de prova as Notas Fiscais de Aquisição objeto de glosa [DOC 04], cuja apropriação dos créditos requer seja considerada legítima, dando-se integral provimento à manifestação de inconformidade.

Nestes termos, vieram os autos a esta DRJ em 31/03/2020 [fl. 112] para apreciação e julgamento.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG (DRJ), por meio do Acórdão nº 09-74.832, de 07 de maio de 2020, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, para o fim de reconhecer o direito creditório de R\$16,24, a ser utilizado para a homologação da DCOMP a ele vinculada até o limite desse direito creditório reconhecido, e manter as demais glosas, nos seguintes termos:

Observe-se, no relatório integrante deste voto, que contempla a tradução ipso literis dos argumentos, que a defesa apresentada mostra-se genérica, lacônica e nada explícita acerca do uso de cada item no processo de industrialização da defendente. E quando tentou se valer de fotos, elas mostraram-se ininteligíveis e não evidenciaram o pretendido pela impugnante.

Diante desse cenário restou a esta Relatora somente a opção de utilização, como critério de aceitação da legitimidade dos créditos, aquela situação em que a descrição do produto na NF-e de aquisição possibilitasse a identificação, de modo explícito, do uso do item adquirido no processo de fabricação dos motores.

E tal se deu somente em relação ao item referido na defesa como SUPORTE DE MOTOR, cuja descrição na NF-e nº 29.256 [fls. 101] nos permite concluir tratar-se de Suporte para Filtro de Combustível como item componente do motor, e portanto, passível de apropriação do crédito do IPI incidente na aquisição.

Observe-se, por outro lado, a título de exemplo de descrição nada conclusiva acerca da finalidade do uso do produto na NF-e, os itens indicados na peça de defesa como sendo MATERIAL DE EMBALAGEM:

(...)

E ainda que a NCM 3923.21.90 possa indicar tratar-se de material de embalagem, tal situação não se mostra suficiente para admitir o creditamento, ante a ininteligibilidade das fotos [única evidência apontada na defesa para a indicação de tais itens como material de embalagem] e a ausência de qualquer descrição/detalhamento e evidência de uso neste sentido.

E quanto às MANGUEIRAS? Deveria o contribuinte ter descrito de modo específico e pormenorizado o seu uso, por exemplo, como elemento constituinte do sistema de arrefecimento do motor, se for esse o caso. E nada se disse, limitando-se apenas a afirmar que "assim como no caso do diesel, a mangueira é utilizada no curso do processo produtivo, sendo legítima a apropriação de crédito sobre referida aquisição".

Do mesmo modo em relação à TINTA, em que a interessada limitou-se a expor que "é evidente que a tinta configura-se como matéria-prima consumida no curso do processo de industrialização, enquadrando-se, perfeitamente, no disposto no inciso I do art. 226 do Regulamento do IPI, razão pela qual deve-se reconhecer a legitimidade da apropriação de crédito em relação à referida aquisição", não indicando o seu uso especificamente na fabricação do motor.

Sem que a impugnante tenha feito a descrição e identificação inequívoca e minuciosa da forma de utilização de tais bens no processo de fabricação dos motores, não há como ser acolhida a pretensão de apropriação do crédito do IPI incidente na sua aquisição.

Por fim, quanto ao DIESEL é de se dizer que o fato de ser utilizado para indicar a perfeita condição de uso e funcionamento do motor não habilita tal item como insumo que embora não se integrando ao produto fabricado seja consumido no processo de industrialização. Em verdade o seu uso/consumo ocorre em fase subsequente à industrialização dos motores, contrariando o estabelecido no art. 226, I, do RIPI/2010 quanto ao consumo do item no processo de industrialização e a indicação do PN 65/79 no sentido de que o consumo do item esteja estritamente relacionado com os processos indispensáveis à obtenção do produto, exercendo ação direta sobre o produto em fabricação, ação esta essencial para a obtenção do produto final. O aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização. Não é o caso do diesel.

Assim, nem todo elemento que se consome ou se utiliza na produção pode ser considerado produto intermediário, de acordo com a legislação do IPI, com a interpretação dada pelo mencionado Parecer Normativo, ainda que necessário ao desenvolvimento das atividades da empresa.

Ante tudo até aqui exposto, somente se faz possível reconhecer o direito à apropriação do crédito do IPI destacado na NF 29256, IPI R\$16,24, atinente à aquisição do item referido na defesa como SUPORTE DE MOTOR, cuja descrição na NF-e nos permite concluir tratar-se de Suporte para Filtro de Combustível como item componente do motor.

Assim, VOTO pela procedência parcial da manifestação de inconformidade para reconhecer o direito creditório de R\$16,24, a ser utilizado para a homologação parcial da compensação, até esse limite de crédito reconhecido.

A recorrente interpôs Recurso Voluntário reiterando os argumentos expostos na impugnação e sustentando, em breve síntese, que a alegada "ininteligibilidade" das imagens juntadas decorreu da digitalização de sua manifestação de inconformidade, sendo que plenamente visíveis no ato de protocolo de tal defesa, que à época deveria ser realizado de forma física. E, assim sendo, bastaria que, para a melhor análise da questão, os Ilmos. Julgadores determinassem a colação das referidas imagens digitalizadas, as quais são suficientes para demonstrar o emprego dos produtos objeto das glosas no seu processo produtivo, ainda mais se somadas ao cotejo com as notas fiscais juntadas aos autos e levando-se em conta a atividade econômica desenvolvida pela empresa.

Quanto às glosas específicas, destaca-se os seguintes argumentos:

DO CRÉDITO SOBRE O DIESEL

(...) o diesel é empregado diretamente em uma das principais etapas do processo produtivo, que é justamente a aferição de performance, qualidade e funcionamento dos motores fabricados, o que se mostra indispensável para formação de seu produto. Ora, não se pode considerar um produto pronto e acabado, se este não corresponder ao fim para o qual foi criado. Ainda mais se tratando de empresa reconhecida pela qualidade que desempenha em sua atividade econômica.

(...) Diante disso, ao contrário do que decidido por meio do acórdão recorrido, "o fato de ser utilizado para indicar a perfeita condição de uso e funcionamento do motor" habilita sim tal item como insumo, haja vista que indispensável no processo de industrialização realizado pela Recorrente.

Ademais, necessário destacar que o fato de não ser integrado ao motor fabricado, não retira a sua natureza de insumo, nem mesmo afasta o direito de crédito ora pretendido. Isso porque, o art. 226 do Decreto n.º 7.212/2010, que regulamenta a incidência e cobrança do IPI, autoriza a apropriação de créditos sobre a aquisição de matérias-primas e produtos intermediários "[...] que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização".

Ora, ao ser invocado referido artigo no acórdão, seu emprego e interpretação não condizem com a realidade dos presentes autos, posto que o diesel é sim consumido no processo de industrialização. Inclusive, o mencionado Parecer Normativo n.º 65/79 advoga em favor da Recorrente, posto que, ao interpretar o então art. 66, I, do RIR/70 (com redação muito similar ao atual Decreto), destaca exatamente a hipótese de emprego do diesel no processo produtivo da Recorrente.

DO CRÉDITO SOBRE A MANGUEIRA

No que se refere à aquisição de mangueiras de silicone constantes das NFs n.ºs 5301 e 5440, entenderam os julgadores de origem que a Recorrente não teria descrito de modo específico e pormenorizado o seu uso, motivo pelo qual manteve a glosa em relação a tal item.

E esse posicionamento se deu tendo em vista a completa desconsideração das imagens juntadas pela Recorrente que, lembre-se, se tornaram parcialmente "inteligíveis" por decorrência da digitalização de sua defesa. Contudo, nessa oportunidade a Recorrente junta tais fotos com clara nitidez, suficiente para demonstrar o emprego das mangueiras de silicone adquiridas como parte integrante dos produtos produzidos,

tendo em vista ser peça fundamental para o arrefecimento de qualquer motor, consoante se verifica abaixo: (...)

Portanto, por meio das imagens acima colacionadas, não restam dúvidas que a aquisição das mangueiras de silicone fez-se necessária para que estas fossem utilizadas nos motores produzidos pela Recorrente, sendo imperiosa a reformada do acórdão recorrido, a fim de reconhecer o direito de crédito da Recorrente também em relação ao produto em questão.

DO CRÉDITO SOBRE O MATERIAL DE EMBALAGEM

(...) necessário que esse C. Conselho analise as informações constantes nas respectivas notas fiscais, as quais aponta para NCMs referentes a materiais de embalagem (48115930 e 39232190), em conjunto com as imagens já colacionadas pela Recorrente e que abaixo seguem reprisadas, as quais evidenciam a essencialidade das embalagens no processo produtivo e acondicionamento dos motores, portanto, no processo produtivo: (...)

E não se têm dúvidas quanto à possibilidade de apropriação de créditos de IPI sobre todo e qualquer material utilizado como embalagem do produto fabricado, tendo em vista que o art. 226 do Decreto n.º 7.212/2010 permite a apropriação de créditos sobre determinadas despesas, tais como a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

DO CRÉDITO SOBRE A AQUISIÇÃO DE TINTA

A partir das respectivas notas fiscais, é possível verificar que a Recorrente adquiriu tinta líquida linha "W-Lack SRA111 R", da família "W-Lack SRA11". Referida modelo é destinado "para pintura de estruturas metálicas, implementos agrícolas e rodoviários, máquinas e equipamentos", consoante ficha técnica disponibilizada pelo fabricante.

Ora, verifica-se que a utilidade de tais tintas é juntamente para o emprego nos produtos relacionados à linha de produção da ora Recorrente, as quais são utilizadas no seu processo de fabricação, consoante comprovam as imagens abaixo: (...)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Relator.

O Recurso Voluntário foi protocolado em 10/06/2020, portanto, dentro do prazo de 30 dias contados da notificação do acórdão recorrido, ocorrida em 12/05/2020. Ademais, cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

DOS CRÉDITOS DE IPI E DA POSSIBILIDADE DE RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO

Inicialmente, merece transcrição o artigo 11, da Lei nº 9.779/09, que estabelece a possibilidade de restituição dos créditos de IPI ou utilização para compensação com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, nos seguintes termos:

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 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Assim, nos termos do referido dispositivo legal, é admitida a restituição e/ou compensação de créditos de IPI com débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela Receita Federal, acumulados em determinado trimestre-calendário, decorrentes 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.

No presente caso, o v. acórdão recorrido decidiu pela manutenção da glosa dos créditos pleiteados, por entender que a defesa apresentada mostrou-se genérica, lacônica e nada explícita acerca do uso de cada item no processo de industrialização e, quando a recorrente tentou se valer de fotos, elas mostraram-se ininteligíveis e não evidenciaram o pretendido por aquela.

Quanto à ininteligibilidade das fotos apresentadas, concordo com a recorrente no sentido que, por se tratar de prejuízo decorrente da digitalização da manifestação de inconformidade, deveria ter sido oportunizada à ela a possibilidade de colacionar aos autos as imagens digitalizadas - como o fez quando da interposição do presente Recurso Voluntário -, o que poderia ter influenciado no julgamento realizado pela DRJ.

Neste cenário, apesar de concordar com o v. acórdão recorrido no sentido de que a recorrente apresentou apenas uma descrição superficial e sucinta do uso de cada item no processo de industrialização, com a devida vênia, entendo que o referido *decisum* merece reforma, uma vez que, ao meu ver, as fotos apresentadas, somadas às notas fiscais juntadas aos autos e considerando a atividade econômica desenvolvida pela recorrente, são suficientes para demonstrar o emprego da maior parte dos produtos objeto das glosas no seu processo produtivo, comprovando a legitimidade parcial do crédito pleiteado.

Quanto aos créditos relativos às mangueiras de silicone, a recorrente logrou êxito em demonstrar se tratar de peça fundamental para o arrefecimento do motor, comprovando, através das imagens apresentadas, o seu emprego como parte integrante do produto produzido.

No que se refere aos créditos relativos ao material de embalagem, não houve esforço por parte da recorrente em esclarecer a adequada descrição dos produtos enquadrados na NCM 48.11.59.30 como material de embalagem, assim como, não restou demonstrada sua finalidade e utilização no processo produtivo da empresa, razão pela qual entendo por manter a glosa dos créditos relativos a tais produtos.

Por sua vez, quanto aos produtos enquadrados na NCM 39.23.21.90, além de se subsumirem ao conceito de material de embalagem, também restou demonstrada, através das imagens apresentadas, a sua utilização no acondicionamento dos motores, cumprindo, por conseguinte, os requisitos legais para apropriação do crédito.

Quanto aos créditos relativos às aquisições de tinta, a recorrente demonstrou que as tintas adquiridas, da linha "W-Lack SRA111 R", da família "W-Lack SRA11", são destinadas "para pintura de estruturas metálicas, implementos agrícolas e rodoviários, máquinas e equipamentos", ou seja, têm como finalidade a utilização nos produtos relacionados à linha de produção da recorrente, bem como, comprovou, através das fotos apresentadas, a sua efetiva utilização no processo produtivo da empresa.

Por fim, no que se refere aos créditos sobre *diesel*, com a devida vênia, discordo da conclusão do v. acórdão recorrido de que o seu uso/consumo ocorreria em fase subsequente à industrialização dos motores, o que não permitiria a apropriação do referido crédito.

Como bem apontado pela recorrente, o *diesel* é empregado na fase de aferição de performance, qualidade e funcionamento dos motores fabricados, etapa esta que não pode ser considerada subsequente à industrialização, uma vez que o produto só está pronto e acabado no momento em que se encontra em perfeitas condições de funcionamento para ser vendido.

Assim, ao contrário do disposto no v. acórdão recorrido, entendo que o fato de ser utilizado para indicar a perfeita condição de uso e funcionamento do motor permite o creditamento do *diesel* na condição de insumo, por se tratar de produto que, nos termos do artigo 226, inciso I, do RIPI/2010, embora não se integre ao novo produto, é consumido no processo de industrialização.

Por todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para o fim de reverter as glosas referentes aos créditos relativos às mangueiras de silicone, aos materiais de embalagem enquadrados na NCM 39.23.21.90, às aquisições de tinta e ao diesel.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, para dar-lhe parcial provimento, para o fim de reverter as glosas referentes aos créditos relativos às mangueiras de silicone, aos materiais de embalagem enquadrados na NCM 39.23.21.90, às aquisições de tinta e ao diesel.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues