



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.905877/2019-74
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-002.831 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 13 de maio de 2024
Recorrente GELOPAR REFRIGERAÇÃO PARANAENSE LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/04/2018 a 30/06/2018

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 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.

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 Moraes de Lima, Keli Campos de Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, 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 segundo trimestre de 2018, no valor de R\$ 2.146.787,49, utilizados em compensações de débitos próprios.

2. Em sua análise, a DRF/Curitiba reconheceu parcialmente o direito, no montante de R\$ 2.068.231,40, tendo efetuado glosas decorrentes das infrações abaixo sintetizadas:

a) Utilização de Notas Fiscais cujo código CFOP não gera direito ao crédito ("1410/2410 - Devolução de venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária; 1411/2411 - Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária; 1556 - Compra de material para uso ou consumo; 1913/2913 - Retorno de mercadoria ou bem remetido para demonstração; 1949/2949/3949 - Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada; 2551 - Compra de bem para o ativo imobilizado; 2912 - Entrada de mercadoria ou bem recebido para demonstração; 2920 - Entrada de vasilhame ou sacaria"); b) Aproveitamento de créditos decorrentes de compras de empresas optantes pelo Simples Nacional, expressamente vedado pela legislação do imposto ("Claudemir Donizete de Paula, Cledir Vieira do Amaral e Cia Ltda, Crios Indústria de Plásticos Ltda, Kalegace Com de Equipamentos e Utensílios Ltda e Lagoa Montagem Ltda")

c) Idem, de fornecedores com a situação "baixada" no CNPJ ("Paviloche Indústria Ltda EPP, Elda Macedo Grinha e Viva Com de Sorvete e Conf Ar Frances LtdaME"); d) Utilização de créditos informados para as notas fiscais cujos NCM possuíam alíquota zero na data da sua emissão;

e) Escrituração de créditos referentes a mercadorias que não se enquadram no conceito de insumo ("alicate, estilete, pistola para aplicação de silicone, serra, ferramentas, lima para enxada, desengraxantes, solução de limpeza, chave de fenda, lubrificante, entre outros"); f) Créditos em que as alíquotas adotadas na entrada são superiores às vigentes;

g) 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;

h) "Alguns créditos foram reclassificados de Ressarcíveis para Compensáveis (com débitos de IPI, na escrita fiscal), conforme código de CFOP, a saber: 1201/2201 - Devolução de venda de produção do estabelecimento e 1202/2202 - Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros"; i) Com relação ao destaque do imposto nas saídas da empresa, foi verificada a utilização de alíquotas inferiores às vigentes para o NCM em questão ou ainda saídas de mercadorias com NCM positivos que não apresentaram destaque de IPI;

3. Cientificada em 07.10.2019, a interessada apresentou, tempestivamente, em 31.10.2019, 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) 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, sendo os créditos referentes a devolução de produtos. Cita exemplo de uma empresa;

e) Na parte dos débitos nas saídas da empresa, afirma:

"Da detida análise das glosas relativas à suposta diferença de valor informada no r. despacho decisório, tem-se as operações de simples remessas de mercadorias: seja para conserto; calibração; de produtos com defeitos/avarias, do mesmo modo não constituem hipótese de incidência do IPI, hipóteses que se consubstanciam nas NF nº 0483590, nº 0485614 e nº 0490677.

Convém ressaltar que são excluídas do conceito de industrialização as operações de conserto, reparação ou recondicionamento de produtos usados, nos termos do artigo 5º, XI do RIPI/2010. Assim, descabidas as incorreções apontadas pela r.fiscalização.

Ante o exposto, demonstrada a impropriedade dos fundamentos lançados pela r. fiscalização no que tange a apuração dos débitos de IPI, pugna-se pela sua integral desconsideração, mantendo-se os valores lançados pela Manifestante, por medida da mais lícita Justiça" 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 2º Trimestre de 2018, face a lisura dos procedimentos adotados e por ser medida de mais lícita justiça;

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

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

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2018 a 30/06/2018

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.

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.

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.

Inconformada, a contribuinte interpôs Recurso Voluntário no qual repisa as razões apresentadas por ocasião da Manifestação de Inconformidade em relação às seguintes glosas que foram mantidas:

3.2. DOS INSUMOS ADQUIRIDOS CLASSIFICADOS COMO "DESPESAS GERAIS" – ITENS FORA DO CONCEITO DE INSUMO E GLOSA CRÉDITOS CFOP

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

3.4. DOS DÉBITOS DE IPI – SUPOSTA DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS E VALORES – INADMISSIBILIDADE

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges

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

Conforme já relatado, o direito creditório pleiteado pela Recorrente relativo ao ressarcimento de crédito de IPI apurado no segundo trimestre de 2018 foi parcialmente deferido e as compensações vinculadas homologadas até o limite do crédito reconhecido.

Analisando as glosas na sequência citada no recurso voluntário:

DOS INSUMOS ADQUIRIDOS CLASSIFICADOS COMO “DESPESAS GERAIS” – ITENS FORA DO CONCEITO DE INSUMO E GLOSA CRÉDITOS CFOP

A recorrente contesta a manutenção da glosa realizada pela fiscalização, onde foi apontado que algumas notas fiscais de entrada não se tratam de insumos, material de embalagem ou produtos intermediários, dentre eles: *“broca, jogo de chave, martelo, pistola para aplicação de silicone, rolo de pintura, pincel, alicate, dentre outros”*.

Conforme informação fiscal, a parte glosada referem-se a mercadorias que não se enquadrariam no conceito de insumos, relacionadas dentro do Anexo IV ("GLOSA - produto não considerado MP, ME ou PI"), que foram mantidas pela decisão de 1ª instância.

Apreciando a matéria, o colegiado a quo se posicionou, in summa, por manter as glosas sob as ferramentas citadas pela empresa e demais itens relacionados na planilha pois:

nos termos do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, e do Parecer Normativo nº 181, de 1974, e em consonância com o art. 226 do RPI/2010, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários “stricto-sensu” e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens – desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente – que se consumam por decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, ficando excluídos os produtos:

- a) que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização;
- b) incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização;
- c) empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento.

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, outrossim, se enquadram no conceito de **“FERRAMENTAS INTERMUTÁVEIS”**, conforme jurisprudência do CARF colacionada.

Entendo que a fiscalização e a decisão recorrida adotaram entendimento correto quanto à delimitação do conceito de produtos intermediários, conforme consta no Parecer Normativo CST nº. 65/1979, o qual delimitou e alargou o significado da expressão *“consumidos na produção”*, tendo consignado que tal expressão abrange, exemplificativamente, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde **que decorrentes de ação direta do bem sobre o produto em fabricação**. Tal entendimento é muito bem sintetizado no referido parecer:

10.3 - Passam, portanto, a fazer jus ao crédito ... as ferramentas manuais e as intermutáveis, bem como quaisquer outros bens que, **não sendo partes nem peças de máquinas**, independentemente de sua qualificações tecnológicas, se enquadram no que ficou exposto na parte final do subitem 10.1 (se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida).

(...)

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 integrando ao novo produto são consumidos no processo de industrialização.

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

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

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

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

(...)

Assim, não há que se falar em desrespeito à Constituição Federal (art. 153, § 3º), como quer a autora. Ao contrário, se adotada a tese da autora, todo e qualquer bem adquirido pela empresa daria direito ao creditamento, o que é incompatível com o princípio da não-cumulatividade, que pressupõe o pagamento sucessivo de IPI nas várias etapas de produção."

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

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.

2 - 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:

1410/2410 - Devolução de venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária; 1411/2411 - Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária; 1556 - Compra de material para uso ou consumo; 1913/2913 - Retorno de mercadoria ou bem remetido para demonstração; 1949/2949/3949 - Outra entrada de mercadoria ou prestação de serviço não especificada; 2551 - Compra de bem para o ativo imobilizado; 2912 - Entrada de mercadoria ou bem recebido para demonstração; 2920 - Entrada de vasilhame ou sacaria.

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

Alega a Recorrente que, da detida análise das glosas relativas à suposta diferença de valor informada no r. despacho decisório, tem-se as operações de simples remessas de mercadorias: seja para conserto; calibração; de produtos com defeitos/avarias, do mesmo modo não constituem hipótese de incidência do IPI, hipóteses que se consubstanciam nas notas fiscais defesas neste trimestre.

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 tratem-se de operações de simples remessas para conserto, calibração, de produtos com defeitos, nas quais não haveria a incidência do IPI (notas nº 0483590, nº 0485614 e nº 0490677).

25. Nenhuma das três notas citadas na contestação apresentada pertence a este trimestre, motivo pelo qual deverá ser mantida a decisão da Autoridade Fiscal.

Como no recurso voluntário não foram especificadas quais notas fiscais que se enquadrariam nessas operações ou trazidos novos elementos que pudessem refutar a conclusão da decisão recorrida, mantenho a glosa por falta de informações necessárias à identificação da operação.

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