



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11020.912339/2011-08
Recurso Voluntário
Resolução nº 3402-003.395 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente BORRACHAS VIPAL S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora. Vencido o Conselheiro Lázaro Antonio Souza Soares, que entendia pela desnecessidade da diligência.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos - Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Marcos Roberto da Silva (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Renata da Silveira Bilhim, Thais de Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Jorge Luis Cabral, substituído pelo conselheiro Marcos Antonio Borges.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o v. Acórdão n.º 09-58.062 (e-fls. 827-844), proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora/MG que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade, para considerar improcedentes as glosas de crédito no montante de R\$ 70.431,81, mantendo as glosas no valor de R\$ 6.761,53.

Conforme relatado no Acórdão recorrido, versa o presente litígio sobre Pedido de Ressarcimento de créditos de IPI, formalizado mediante apresentação do PER/DCOMP n.º 30481.43190.250708.1.1.01-1503, no valor total de R\$ 1.053.978,54, relativo ao 2º trimestre de 2008, de acordo com o artigo 11, da Lei 9.779/99.

A análise dos créditos deste processo ocorreu juntamente com outros pedidos de ressarcimento de IPI do contribuinte, conforme RELATÓRIO DE ATIVIDADE FISCAL às fls. 640 a 650.

Através do Despacho Decisório de e-fls. 638, foi reconhecido o direito creditório de R\$ 976.785,20, com a glosa do montante de R\$ 77.193,34, referente ao 2º trimestre de 2008.

Em síntese, a Unidade de Origem efetuou as glosas trimestrais, reduzindo o saldo credor do contribuinte, conforme planilha a seguir:

PERDCOMP	PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR DO CRÉDITO PLEITEADO	GLOSA DE CRÉDITOS IPI	SALDO CREDOR RESSARCÍVEL
17576.57153.300707.1.1.01-3847	2º TRIMESTRE 2007	R\$ 1.078.416,82	R\$ 75.577,05	R\$ 1.002.839,77
17829.23350.301007.1.1.01-9097	3º TRIMESTRE 2007	R\$ 1.102.254,08	R\$ 256.081,42	R\$ 846.172,66
20524.07323.280108.1.1.01-0809	4º TRIMESTRE 2007	R\$ 934.971,72	R\$ 251.291,58	R\$ 683.680,14
06099.01638.280408.1.1.01-8136	1º TRIMESTRE 2008	R\$ 286.803,39	R\$ 60.708,52	R\$ 226.094,87
30481.43190.250708.1.1.01-1503	2º TRIMESTRE 2008	R\$ 1.053.978,54	R\$ 77.193,34	R\$ 976.785,20
41720.66443.250209.1.1.01-5043	4º TRIMESTRE 2008	R\$ 2.903.164,01	R\$ 36.402,91	R\$ 2.866.761,10
				R\$ 757.254,82

Em Manifestação de Inconformidade, a Contribuinte havia apresentado os seguintes questionamentos:

- (1) a reclassificação de créditos ressarcíveis pela fiscalização, por considerá-los não ressarcíveis sob o argumento de aquisição de produtos não enquadráveis como insumo, utilizados apenas para abater créditos escriturais de IPI;
- (2) as glosas de créditos decorrentes da constatação de que as NCM das mercadorias escrituradas apresentavam alíquotas menores que as indicadas, reduzindo o saldo credor;
- (3) as glosas de crédito por constatar que os NCM escriturados não existem na TIPI, e
- (4) as glosas de créditos de CFOPs que não geram direito a crédito do IPI.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.395 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.912339/2011-08

A defesa foi julgada parcialmente procedente pela DRJ de origem, conforme Ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

IPI. GLOSA DE CRÉDITOS. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. PARECER NORMATIVO CST Nº 65, DE 1979. Podem gerar direito creditório do IPI os 'insumos' adquiridos para utilização no processo produtivo e que, além de sofrerem uma efetiva onerosidade do imposto, estejam expressamente enquadrados na conceituação normativa de matéria prima produto intermediário ou material de embalagem dada pelo PN CST nº 65, de 1979. Exclui-se dessa conceituação o material para uso e consumo, bem como bens integrantes do ativo permanente.

IPI. CRÉDITO BÁSICO. LEGITIMIDADE. GLOSA DE CRÉDITOS NÃO COMPROVADOS. A legitimidade de créditos escriturados pelo contribuinte deve ser atestada pelas correspondentes notas fiscais de entradas, cabendo a glosa dos créditos cujas notas fiscais não foram apresentadas à fiscalização e tampouco juntadas aos autos quando da manifestação de inconformidade.

IPI. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. SINTONIA ENTRE O DOCUMENTO FISCAL E A TIPI.

Os créditos de IPI devem ser calculados com a alíquota e classificação fiscal do imposto à época da operação, em sintonia com o estabelecido na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI).

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

A Contribuinte foi intimada da decisão de primeira instância pela via eletrônica em data de 10/07/2015 (Termo de Abertura de Documento de fls. 850), apresentando o Recurso Voluntário por meio de protocolo físico em 07/08/2015, pelo qual pediu pela reforma do Acórdão recorrido, para deferimento integral do crédito pleiteado.

Através do despacho de fls. 902, os autos foram encaminhados para sorteio e julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Cynthia Elena de Campos, Relatora.

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.395 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.912339/2011-08

2. Proposta de conversão do julgamento em diligência

Conforme relatório, trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de créditos de IPI, formalizado mediante apresentação do PER/DCOMP n.º 30481.43190.250708.1.1.01-1503, no valor total de R\$ 1.053.978,54, relativo ao 2º trimestre de 2008, de acordo com o artigo 11, da Lei 9.779/99.

O Despacho Decisório reconheceu o direito creditório pelo valor de R\$ 976.785,20, com a glosa do montante de R\$ 77.193,34.

No Relatório Fiscal constam os seguintes motivos de glosa:

- Casos em que a alíquota da TIPI é menor do que a constante na nota fiscal;
- CFOP não dá direito a crédito de IPI por falta de previsão legal;
- Casos em que a NCM não existe na TIPI na data de emissão da Nota Fiscal.

Com base nos arquivos digitais da Contribuinte, o i. Auditor Fiscal elaborou Relatório de Crédito Glosado, relacionando os seguintes dados: *nota fiscal de entrada, data de emissão e de entrada, mês de entrada, código do participante, código do item, NCM, CFOP, alíquota do IPI, base de cálculo do IPI, valor do IPI, alíquota TIPI, valor do IPI apurado conforme a alíquota TIPI, o valor auditado (considerado correto pela fiscalização), a glosa (que corresponde à diferença entre o valor do IPI e o valor do IPI auditado) e na última coluna o motivo da glosa.*

Em Despacho de Diligência de e-fls. 699-709, a DRJ inicialmente retornou o processo à Unidade de Origem, oportunizando à Contribuinte a elaboração de planilha, com diligência suscitada nos seguintes termos:

Sobre as glosas de crédito, o contribuinte apresenta diversas notas fiscais (fls. 130/317) com o intuito de comprovar a regularidade da totalidade das operações, mas a autoridade fiscal lista algo em torno de 900 itens com indícios de irregularidade (fls. 651/693).

Feitas estas considerações, propõe-se o retorno do presente processo à DRF Caxias do Sul para envio ao contribuinte, com solicitação de elaboração de planilha e detalhamento das informações prestadas.

Solicita-se que o contribuinte elabore planilha confrontando os dados constatados pela fiscalização com os argumentos apresentados, identificando, linha a linha, a diferença do crédito impugnada, alíquota e folha em que se encontra a nota fiscal comprobatória do direito creditório, segundo modelo abaixo, elaborado conforme o exemplo da alegação trazida em relação à nota fiscal n.º 077163 citada no processo administrativo n.º 11020.912335/2011-11:

Número da Nota Fiscal	Data de Emissão	Data de Entrada	NCM	CFOP	Base Cálculo IPI	Valor do IPI Lançado	Alíquota TIPI	Valor IPI Auditado	GLOSA	Motivo	NCM Nota Fiscal	Alíquota Nota Fiscal	Nota Fiscal Fis.	Valor Contestado
77163	27-mar-07	02-abr-07	99100090	2101	R\$ 42.840,00	R\$ 6.426,00	5,00%	R\$ 2.142,00	R\$ 4.284,00	Alíquota TIPI MENOR que NF	34031900	15,00%	570	R\$ 4.284,00

Posteriormente, que a fiscalização verifique a procedência das alegações do contribuinte, com as considerações pertinentes para a manutenção, ou não, das glosas apontadas no Relatório de Atividade Fiscal, às fls. 640/650.

Em cumprimento, a DRF em Caxias do Sul apontou as seguintes constatações em Relatório de Diligência Fiscal de e-fls. 754-756:

Verificou-se primeiramente que o contribuinte informou na planilha entregue, na coluna - Nota Fiscal Fls. - os números “130/317” na maioria dos casos. Em dois casos citou na mesma coluna os números “131/233” indicando que a nota fiscal está no processo

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.395 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11020.912339/2011-08

11020.912338/2011-55. Entende a fiscalização que o contribuinte indicou em ambos casos o conjunto das notas fiscais como comprovação de suas alegações, no entanto esta resposta não atende ao determinado pela DRJ e à intimação da fiscalização quanto às notas fiscais compreendidas entre os números de folhas citados.

Tanto o Despacho da DRJ, como a intimação da fiscalização mencionam de forma clara e inequívoca que o contribuinte elabore planilha confrontando os dados constatados pela fiscalização com os argumentos apresentados, identificando, linha a linha, a diferença do crédito impugnada, alíquota e folha em que se encontra a nota fiscal comprobatória do direito creditório. Assim, entende a fiscalização que não houve a identificação da nota fiscal comprobatória do direito creditório quanto às notas fiscais constantes entre os números de folhas 130 e 317, bem como relativamente às notas fiscais constantes entre os números de folhas 131 e 233 relativas ao processo 11020.912338/2011-55.

Salienta-se que alegações de comprovação do direito creditório são de exclusivo interesse e responsabilidade do contribuinte, sendo vedado à fiscalização acrescentar à análise quaisquer elementos que não foram expressamente citados pelo contribuinte.

Na análise a fiscalização verificou se as notas fiscais expressamente mencionadas na resposta, ou seja, se as folhas indicadas 130 ou 317, em cada respectiva linha, comprovam o direito creditório em cada caso. Também verificou se as folhas 131 e 233, do processo 11020.912338/2011-55, comprovam as alegações dos respectivos casos. Nas duas situações não foi considerado o intervalo entre as notas fiscais, pois nos intervalos não houve a identificação das notas fiscais como referido acima.

Como resultado da análise foram acrescentadas na planilha do contribuinte duas colunas com os seguintes títulos:

- 1) Manutenção das Glosas;
- 2) Motivo da Manutenção das Glosas.

Foi verificado que em todos os casos a resposta do contribuinte não comprovou de fato suas alegações, sendo a coluna “Manutenção das Glosas” marcada com “SIM” e a coluna “Motivo da Manutenção das Glosas” marcada com “1”, “2” ou “1 e 3”.

O motivo da manutenção das glosas “1” significa que não houve identificação da nota fiscal.

O motivo “2” da manutenção da glosa significa que embora estando identificada a nota fiscal, a mesma não comprova as alegações do contribuinte devido à redução para zero da alíquota do IPI, conforme Decreto 6.455/2008. Então de fato a alíquota TIPI é menor que NF, conforme glosa efetuada no Relatório de Atividade Fiscal, às fls. 640/650.

O motivo “3” trata-se de ressalva da fiscalização com relação à admissibilidade da prova pela DRJ, visto tratar-se de prova alegada pelo contribuinte que consta em outro processo administrativo. Então a marcação na coluna “Motivo da Manutenção das Glosas” “1 e 3”, significa a combinação dos motivos “1” e “3” citados.

Após, por considerar que não foi identificado pela Contribuinte, folha a folha, o documento fiscal correspondente a cada glosa de crédito questionada, sendo mantida a indicação genérica de notas fiscais, novamente foi proposto o retorno do processo à Delegacia da Receita Federal de origem, para que a Autoridade Fiscal confrontasse os dados e documentos apresentados pela defesa, ratificando, ou não, as respectivas glosas de créditos.

O Despacho Decisório foi parcialmente reformado pela DRJ de Juiz de Fora/MG, que concluiu, em síntese:

Logo, considerando-se os dispositivos legais que regem a matéria – art. 164, inciso I, do RIPI/2002 – bem como a interpretação destes pela Secretaria da Receita Federal, conforme exposto no Parecer Normativo nº 65/79, **conclui-se pela improcedência dos créditos relativos a compras de peças de reposição para máquinas e materiais para uso e consumo, listados nas notas fiscais apresentadas pela defesa, que sequer se**

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.395 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11020.912339/2011-08

deu ao trabalho de detalhar a forma como tais itens são utilizados no processo produtivo da empresa.

Deve ser dito que é fato notório que os bens que foram objeto de glosa pela fiscalização são essenciais para a industrialização que a empresa realiza. **Não resta dúvida, também, de que esses bens/insumos se desgastam, ou se consomem, durante o processo produtivo. Todavia, essas condições não são suficientes para garantir o direito ao crédito do IPI. Os materiais objeto das glosas não entram em contato direto com o produto em fabricação** (fls. 185, 248, 173, 236, como "Anel 'O'", "Atuador P/VBB", "Retentor", "Film Pelic p/ Paletização", "Alicate Hidr", "IHM Compacta", etc), e sim 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. (sem destaque no texto original)

Em suma, a principal controvérsia incidente no caso em análise, versa sobre a necessária comprovação de que os produtos glosados integram efetivamente o produto final ou sofrem perda de suas propriedades físicas e químicas em ação direta sobre este último. Os itens considerados não insumos pela Autoridade Fiscal são os seguintes:

Código Item	Descrição do Item	Código Item	Descrição do Item
119930	LONA PRETA 4000MM	400420	BOR ANTI-QUEBRA REMOLDE 100X1,5 mm
119931	LONA PRETA 8000MM	400428	BOR ANTI-QUEBRA REMOLDE 80X2,0 mm
120111	FILME DE POLIESTER 20mmX50 MICRA	401001	BOR LIGACAO 750X0,8 mm
120903	BARRA LATAO 3/16 X 1".1/4	401013	BOR LIGACAO 40X1,0 mm PLUS
134010	CAIXA T. 200X200X180	401201	BOR LIGACAO MB/AC 205X1,0 mm
134015	CAIXA T. 615X485X690 - 15 EXPORTACAO	401202	BOR LIGACAO MB/AC 225X1,0 mm
134061	CAIXA T. P/BALDE TF 580X287X358	401204	BOR LIGACAO MB/AC 242X1,0 mm
134065	CAIXA T. P/BALDE TINTA	401205	BOR LIGACAO MB/AC 235X1,0 mm

	625X322X381		
134094	CAIXA CONTEINER 1030X1030X1055	401211	BOR LIGACAO MB/AC 160X1,0 mm
134095	CAIXA CONTEINER 1150X1150X885	401606	BORRACHA LIGACAO MB/AC PERFIL
140814	GRAMPO 80/14/P/CX.EXPORTACAO	401626	BORRACHA LIGACAO P/MINI EXTRUSORA TORTUGA
149922	CANTONEIRA 200mm	401750	BOR LIGACAO MB/AC 250X1,0 mm - 6M
149935	CHAPA DE PAPELAO 1,05X1,05	403001	BORRACHA VULK 160X1,0 mm
391220	SACOS DE AR 9.00 - 20	405001	ESPESSURAMENTO CVE 215X2,0 mm
391221	SACOS DE AR 10.00 - 20	409007	NYLON EMBORRACHADO 1400 BOBINA 100kg
391340	ENVELOPE DESM 10.00-20 - 295/80R22.5	409883	MISTURA SBR PRETO 70 SHORE B EM MANTA
391341	ENVELOPE DESM 11.00-22 - 385/65R22.5	450221	ECOBATCH BANDA BSC 90X10 EM MANTAS
397071	TAPETE REDONDO P/ BORRAC. (1200 mm)	504021	AGULHA DE PREPARACAO VIPASEAL
400001	BORRACHA LAMINADA 750X1,5	509501	FILME P/ PROTECAO DE ENVELOPE 40 cm (POLIPROP)
400213	BOR ANTI-QUEBRA AC 40X1,0 PLUS	B102791	PI MOEDINHA26 F26 R/0 980X3,2
400403	BOR ANTI-QUEBRA REMOLDE 30X1,2 mm	B103791	PI RIPADAO26 F26 R/0 1000X3,5
400404	BOR ANTI-QUEBRA REMOLDE 40X1,2 mm	B107003	PI DIAMANTE65 F65 R/0 1000X2,0
400409	BOR ANTI-QUEBRA REMOLDE 90X1,2 mm	B107222	PI DIAMANTE09 F65 R/0 1000X2,0
400415	BOR ANTI-QUEBRA REMOLDE 45X1,5 mm	B202133	PAS MARM41 F65 TEXT L/0 1200X3,0
400419	BOR ANTI-QUEBRA REMOLDE 90X1,5 mm	B202138	PAS MARM56 F65 TEXT L/0 1000X3,0
OUTRO	OUTRAS FAMILIAS NAO IDENTIFICADAS	B202200	PAS MARM32 F65 TEXT L/0 1200X3,0

Diante do fundamento invocado pelo i. Julgador de primeira instância, em razões recursais a Contribuinte abordou sobre a condição de insumos de IPI sobre as despesas que

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.395 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.912339/2011-08

deram lastro ao crédito glosado, detalhando a finalidade de cada item, anexando com a peça recursal o Catálogo de Reforma e Catálogo Reparos.

Com relação ao conceito de insumos para creditamento de IPI, assim previa o artigo 164 do Decreto n.º 4.544/2002 (RIPI/2002), incidente sobre os fatos deste processo:

Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25):

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.

A discussão foi objeto de análise pelo Superior Tribunal de Justiça quando julgou o **Recurso Especial n.º 1.075.508/SC**, sob o rito dos recursos repetitivos, cuja Ementa abaixo transcrevo:

EMENTA PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. **(sem destaque no texto original)**

Por sua vez, o Parecer Normativo CST 65/79 assim abordou:

10. Resume-se, [...] o problema, na determinação do que se deva entender como produtos *“que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos no processo de industrialização”*, para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.395 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.912339/2011-08

10.1. Como o texto fala em “*incluindo-se entre as matérias-primas e os produtos intermediários*”, é evidente que tais bens não de guardar semelhança com as matérias primas e os produtos intermediários “*stricto sensu*”, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, 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.

10.2. A expressão “consumidos”, sobretudo levando-se em conta que as restrições “imediatamente e integralmente”, constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.

10.3. Passam, portanto, a fazer jus ao crédito, distintamente do que ocorria em face da norma anterior, 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 enquadrem no que ficou exposto na parte final do sub item 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). **(sem destaque no texto original)**

Sobre a aplicação do Parecer Normativo CST n.º 65/79, destaco a **Resolução n.º 3402-001.679 (PAF: 13629.720012/201511)**, pela qual a Ilustre Conselheira Relatora Maria Aparecida Martins de Paula observou:

Ao que se observa do Parecer Normativo CST n.º 65/79, a partir da vigência do RIPI/1979, o conceito de insumo para fins de creditamento do IPI foi alterado, **não se exigindo mais que o consumo se desse "imediate e integralmente" no processo de industrialização, ou seja, o consumo do bem pode se dar após vários ciclos produtivos**; e de outra parte, impedindo o creditamento aos bens classificados no Ativo Permanente. **(sem destaque no texto original)**

Outrossim, é importante atentar que as diligências fiscais realizadas pela DRJ de origem, não tiveram por objeto a análise acerca dos insumos relacionados acima, mas tão somente sobre as Notas Fiscais relacionadas pela Contribuinte.

Por outro lado, a Recorrente apresentou ao Colegiado os Memoriais de Alegações Finais, ilustrando informações já constantes nos autos, demonstrando a adequação do conceito de insumos passíveis de gerar créditos de IPI sobre os itens abaixo:

- ✓ **40140140014 - Barra de latão 3/6 x 1" ¼:** Insumo para utilização na industrialização para produção nos itens para reparo de pneus. Faz a aderência com a borracha após a barra de latão virar arame:



- ✓ **134010 – Caixa de 200x200x180:** Caixa para Transporte de Produtos acabados. Material utilizado para acondicionar manchões, remendos e adesivos, com o intuito de preservar o produto. (produto enviado para o mercado Interno):

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.395 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.912339/2011-08



- ✓ **134015 – Caixa 615x485x689:** Caixa para Transporte de Produtos Acabados. Material utilizado para acondicionar manchões, remendos e adesivos, com o intuito de preservar o produto. (produto enviado para o Mercado Externo):



- ✓ **140813 – Grampo 80/14/p/cx Exportação:** Material de Embalagem. acondicionado nesse palete evitando o risco de contaminação. (Composto em mantas enviado para Mercado Externo):



Fl. 10 da Resolução n.º 3402-003.395 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11020.912339/2011-08



- ✓ **149922 - Cantoneira 200mm x 200mm x 6,7 mm:** Cantoneira de papelão para proteção do produto. Material utilizado para revestir os paletes de Produto Acabado, fundamental para a conservação da embalagem (produto enviado para o Mercado Externo):



- ✓ **401742 (401704) – Borracha Ligação MB/AC 242mm x 1,0 mm:** Produto Intermediário (Borracha Ligação). Material aplicado entre a carcaça do pneu raspado e a banda de rodagem proporcionando a junção desses dois componentes pelo sistema de reforma a frio, ou autoclave:



Fl. 11 da Resolução n.º 3402-003.395 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.912339/2011-08

- ✓ **401735 (401705) - Borracha Ligação MB/AC 235mm x 1,0 mm:** Produto Intermediário (Borracha Ligação). Aplicado entre a carcaça do pneu raspado e a banda de rodagem proporcionando a junção desses dois componentes pelo sistema de reforma a frio, ou autoclave:



- ✓ **401608 (401606) – Borracha Ligação MB/AC PERFIL:** Produto Intermediário (Borracha Ligação). Utilizado para preenchimento de escoriações, que são reparos necessários na carcaça de rodagem. Proporciona o nivelamento da base raspada do pneu:



- ✓ **401750 - Borracha Ligação MB/AC 250mm x 1,0 mm:** Produto Intermediário (Borracha Ligação). Aplicado entre a carcaça do pneu raspado e a banda de rodagem proporcionando a junção desses dois componentes pelo sistema de reforma a frio, ou autoclave:



Fl. 12 da Resolução n.º 3402-003.395 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 11020.912339/2011-08

- ✓ **401705 – Borracha Ligação MB/AC 205 x 1,0 mm:** Produto Intermediário (Borracha Ligação). Material aplicado entre a carcaça do pneu raspado e a banda de rodagem proporcionando a junção desses dois componentes pelo sistema de reforma a frio, ou autoclave:



- ✓ **401098 – (401211) Borracha Ligação MB/AC 160 x 1,0 mm:** Produto Intermediário (Borracha Ligação). Material aplicado entre a carcaça do pneu raspado e a banda de rodagem proporcionando a junção desses dois componentes pelo sistema de reforma a frio, ou autoclave:



- ✓ **149935 – Chapa de Papelão 1050mm x 1050mm x 6,6mm:** Papelão para Proteção do Produto. Material utilizado para separação de produto:



Fl. 13 da Resolução n.º 3402-003.395 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11020.912339/2011-08

- ✓ **401013 – Borracha Ligação 40 mm x 1,0mm Plus:** Produto Intermediário (Borracha Ligação). Material utilizado para o preenchimento de danos vazantes ou na superfície raspada do pneu, na junção da cobertura com a carcaça e correção de irregularidades da raspagem em pneus com lonas de nylon ou poliéster:



- ✓ **450221 – Ecobatch Banda BSC 90x10 em mantas:** Produto Intermediário (Composto). Material utilizado para a produção de pneus no processo Remolde:



Considerando este litígio versar sobre pedido de compensação, é da Contribuinte o ônus de demonstrar a liquidez do valor informado, aplicando-se a regra do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil. Todavia, cabe atentar à incidência do **Princípio da Verdade Material**, pelo qual a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, devendo prevalecer a possibilidade de apresentação de todos os meios de provas necessários para demonstração das razões da defesa.

O Ilustre Doutrinador MEIRELLES (2003, p. 660)¹ assim preleciona:

O processo administrativo deve ser simples, despido de exigências formais excessivas, tanto mais que a defesa pode ficar a cargo do próprio administrado, nem sempre familiarizado com os meandros processuais.

¹ MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro, 28. ed. atualizada. São Paulo: Malheiros, 2003. p. 660.

Fl. 14 da Resolução n.º 3402-003.395 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11020.912339/2011-08

Destaco igualmente a lição de Leandro Paulsen²:

O processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação das provas ou ao esclarecimento de dúvidas relativas aos fatos trazidos no processo.

Sobre a necessária atenção à verdade material, destaco a seguinte decisão deste CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004

DECLARAÇÃO DE RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO FISCAL. PAGAMENTO A MAIOR QUE O DEVIDO VIA DARF.

Em conformidade com o princípio da verdade material, comprovado nos autos o pagamento a maior que o devido através de Documento de Arrecadação de Receitas Federais DARF, confere-se a recorrente a restituição pleiteada. (ACÓRDÃO 3001-000.194) (sem destaque no texto original)

No v. Acórdão 3001-000.194, de relatoria do Ilustre Conselheiro Cássio Schappo, a 1ª Turma Extraordinária reconheceu o pagamento nos termos do r. voto, abaixo reproduzido parcialmente:

O que se busca no processo administrativo é a verdade material. Serão considerados todas as provas e fatos novos, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, mesmo que não tenham sido alegados ou declarados, desde que sejam provas lícitas. **Interessa à Administração que seja apurada a verdade real dos fatos ocorridos (verdade material), e não apenas a verdade que é, a princípio, trazida aos autos pelas partes (verdade formal).** Acerca da matéria, traz-se o entendimento de Vitor Hugo Mota de Menezes:

Deve ser buscado no processo, desprezando-se as presunções tributárias, ficções legais, arbitramentos ou outros procedimentos que procurem atender apenas à verdade formal, muitas vezes atentando contra a verdade objetiva, devendo a autoridade administrativa promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material.

Segundo Celso Antônio Bandeira De Mello, a verdade material:

Consiste em que a administração, ao invés de ficar adstrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado, como bem o diz Hector Jorge Escola. Nada importa, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a administração deve sempre buscar a verdade substancial. (BANDEIRA DE MELLO, 2011, p. 306).

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

O processo administrativo tem o objetivo de proteger a verdade material, garantir que os conflitos entre a Administração e o Administrado tenham soluções com total imparcialidade. Garante ao particular que os atos praticados pela Administração serão revisados e poderão ser ratificados ou não a depender das provas acostadas nos autos, a princípio sem a necessidade de se recorrer ao judiciário.

² PAULSEN, Leandro. Direito Processual Tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência. 5ª edição, Porto Alegre, Livraria do Advogado.

Fl. 15 da Resolução n.º 3402-003.395 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11020.912339/2011-08

Dessa forma, são inerentes ao processo administrativo os princípios constitucionais dentre eles o da ampla defesa, do devido processo legal, além dos princípios processuais específicos, quais sejam: oficialidade; formalismo moderado; pluralismo de instâncias e o da verdade material. **(sem destaques no texto original)**

Observo, ainda, pela aplicação do **Princípio do Formalismo Moderado**, pelo qual os ritos e formas do processo administrativo acarretam interpretação flexível e razoável, suficientes para propiciar um grau de certeza, segurança, com garantia do contraditório e da ampla defesa.

O formalismo moderado é homenageado pela Lei nº 9.784/1999, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal e assim prevê:

Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

Parágrafo único. Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de:

IX - adoção de formas simples, suficientes para propiciar adequado grau de certeza, segurança e respeito aos direitos dos administrados;

X - garantia dos direitos à comunicação, à apresentação de alegações finais, à produção de provas e à interposição de recursos, nos processos de que possam resultar sanções e nas situações de litígio;

XII - impulsão, de ofício, do processo administrativo, sem prejuízo da atuação dos interessados;

Art. 29. As atividades de instrução destinadas a averiguar e comprovar os dados necessários à tomada de decisão realizam-se de ofício ou mediante impulsão do órgão responsável pelo processo, sem prejuízo do direito dos interessados de propor atuações probatórias.

Art. 38. O interessado poderá, na fase instrutória e antes da tomada da decisão, juntar documentos e pareceres, requerer diligências e perícias, bem como aduzir alegações referentes à matéria objeto do processo.

Art. 39. Quando for necessária a prestação de informações ou a apresentação de provas pelos interessados ou terceiros, serão expedidas intimações para esse fim, mencionando-se data, prazo, forma e condições de atendimento.

Parágrafo único. Não sendo atendida a intimação, poderá o órgão competente, se entender relevante a matéria, suprir de ofício a omissão, não se eximindo de proferir a decisão.

Por tais razões, considerando as demonstrações detalhadas em peça recursal sobre a forma como são utilizados os insumos cujos créditos foram glosados pela Fiscalização e, ainda, para que seja possível buscar pela verdade material, proporcionando melhor conclusão deste Colegiado acerca do direito creditório pleiteado neste processo, com fundamento nos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72, **proponho a conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem intime a Recorrente a:**

Fl. 16 da Resolução n.º 3402-003.395 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 11020.912339/2011-08

- a) Apresentar Parecer ou Laudo Técnico, esclarecendo, sob o aspecto técnico, se os itens especificados pela Contribuinte são considerados como insumos para creditamento de IPI;
- b) Para conclusão do trabalho técnico solicitado em Item “a”, deve ser esclarecido, para cada item glosado, como ocorre o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas”, conforme Parecer Normativo CST nº 65/79;
- c) Elaborar Relatório Fiscal com a manifestação da Fiscalização acerca dos fatos, provas e fundamentos já constantes dos autos, bem como sobre o resultado da perícia que será trazida pela Contribuinte na diligência, com apuração e conclusão sobre a validade dos créditos pleiteados e o seu montante;
- d) Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado da diligência no prazo de 30 (trinta) dias.

Cumpridas as providências acima, retornem os autos a este Colegiado para julgamento.

É a proposta de resolução.

(assinado digitalmente)

Cynthia Elena de Campos