



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 11020.918911/2009-10  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3102-001.865 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 22 de maio de 2013  
**Matéria** IPI - COMPENSAÇÃO  
**Recorrente** SEIBT MÁQUINAS PARA PLÁSTICOS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

IPI. CRÉDITO BÁSICO. MATERIAL CONSUMIDO NO PROCESSO PRODUTIVO. FERRAMENTAS INTERMUTÁVEIS. INSUMO EM SENTIDO AMPLO. DIREITO DE CRÉDITO. CABIMENTO.

1. É considerado insumo industrial, para fins de apuração de crédito básico do IPI, o material não contabilizado do ativo permanente que, embora não integrando ao novo produto, for consumido, desgastado ou alterado no processo de industrialização, em função de ação direta (contato físico) do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele.

2. As “brocas, lixas, pastilhas e demais ferramentas intercambiáveis”, utilizadas no processo de produção, para efeito da legislação do IPI, enquadram-se no conceito de insumo (matérias-primas e produtos intermediários em sentido amplo) e asseguram o crédito do Imposto pago na aquisição.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade, dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 20/06/2013 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 20

/06/2013 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 01/08/2013 por LUIS MARCELO GUER

RA DE CASTRO

Impresso em 02/08/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Ricardo Paulo Rosa, Álvaro Arthur Lopes de Almeida Filho, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé e Nanci Gama.

## Relatório

Trata-se de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER), transmitido em 17/5/2007, acompanhado de Declarações de Compensação (DComp) eletrônicas, transmitidas em 15/1/2007, 31/1/2007, 17/5/2007 e 20/6/2007, nas quais foi informada a compensação de parte do saldo credor do IPI do 1º trimestre-calendário de 2006, no valor de R\$ 35.183,08, com débitos da interessada.

Por intermédio do Despacho Decisório eletrônico de fls. 80/85, (i) não foi reconhecido o crédito informado no PER, (ii) parcialmente reconhecido o crédito ressarcível informado nas referidas DComp, no valor de R\$ 31.436,49, (iii) homologadas integralmente as compensações informadas nas DComp transmitidas em 15/1/2007, 31/1/2007, 17/5/2007 e (iv) não homologada a compensação informada na DComp transmitida em 20/6/2007, por insuficiência de crédito.

De acordo com a Relação de Notas Fiscais com Créditos Indevidos (fls. 84/85), integrante do Despacho Decisório, o reconhecimento parcial do crédito pleiteado foi motivado pela glosa dos créditos indevidos, registrados no 1º trimestre de 2006, relativos a (i) mercadorias que não admite a apropriação de crédito do IPI (motivo 1) e (ii) insumos adquiridos de pessoas jurídicas optantes do Simples (motivo 7).

Em sede de manifestação de inconformidade, a contribuinte insurgiu-se contra a glosa apenas dos créditos referentes às notas fiscais de compra de brocas, lixas e pastilhas, lançadas no Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP 1556 (compra de material para uso ou consumo), sob o argumento de que, embora não estivessem incorporados ao produto final, tais materiais eram considerados insumos imprescindíveis para processo produtivo, uma vez que conferiam funcionalidade às peças que compunham os produtos industrializados.

Sobreveio a decisão de primeira instância, em que, por unanimidade de votos, a 3ª Turma de Julgamento da DRJ – Porto Alegre/RS declarou definitiva a glosa dos créditos referente às aquisições de mercadorias de pessoa jurídica optantes do SIMPLES e, quanto à parte litigiosa, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, sob fundamento de que as compras de material para uso ou consumo não davam direito ao crédito do IPI.

Em 23/4/2012, a recorrente foi cientificada da referida decisão. Em 22/5/2012, protocolou o Recurso Voluntário de fls. 162/167, no qual reafirmou os argumentos de defesa suscitados na fase de manifestação de inconformidade. Em aditamento, invocou a aplicação do princípio do formalismo moderado, sob a alegação de que as notas fiscais lançadas no CFOP 1556 referiam-se a compras de insumos utilizados no processo de industrialização, portanto, passíveis de crédito.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

A controvérsia cinge-se à glosa dos créditos que foram vinculados ao CFOP 1556 (compra de material para uso ou consumo) no demonstrativo “Livro Registro de Apuração do IPI – Entradas” dos meses de janeiro a março de 2006, integrante da PER nº 29282.81837.150107.1.3.01-7659 (2/79), conforme discriminado na Relação de Notas Fiscais com Créditos Indevidos de fls. 84/85 (motivo 1), encartada no Despacho Decisório.

No recurso colacionado aos autos, a recorrente reafirmou a alegação aduzida na fase de manifestação de inconformidade, no sentido de que, embora não estivessem incorporados ao produto final, os materiais vinculados ao CFOP 1556 eram imprescindíveis para processo produtivo, uma vez que conferiam funcionalidade às peças que compunham os produtos industrializados. Em aditamento, suscitou uma nova razão de defesa, baseada no argumento de que citadas as notas fiscais referiam-se a aquisições de insumos utilizados no processo de industrialização e passíveis de crédito, embora, por equívoco, tenham sido lançados na DComp como material de consumo ou uso (CFOP 1556). Em relação a esse novo argumento, a recorrente invocou a aplicação do princípio do formalismo moderado.

No âmbito do processo administrativo, a aplicação do princípio da verdade material, mais do que o princípio do formalismo moderado, mostra-se mais adequada aos casos em que há mero equívoco de informação. Em situações desse tipo, orienta o princípio da verdade material que a substância do ato deve prevalecer sobre a sua versão, especialmente, quando demonstrada que esta foi formalizada com equívoco.

No caso em tela, alegou a recorrente que, ao invés de material de consumo ou uso, **as brocas, lixas, pastilhas e demais materiais**, discriminados nas notas fiscais de compra de fls. 94/146, caracterizam-se como insumos utilizados no seu processo de industrialização, portanto, asseguravam-lhe o direito ao crédito do IPI.

Com essas breves considerações, resta evidenciado que o cerne da controvérsia cinge-se a questão atinente à natureza dos referidos materiais, ou seja, se eles são materiais de uso ou consumo, como entendeu o titular da Unidade da Receita Federal de origem e a Turma de Julgamento *a quo*, ou insumo industrial, conforme defendido pela recorrente.

Em consonância com o princípio da verdade material, a presente análise levará em conta as características intrínsecas dos materiais e não apenas a questão meramente formal, atinente ao seu enquadramento no CFOP.

Assim, para o deslinde da lide, é relevante saber se tais materiais enquadram-se ou não no conceito de insumo industrial e como tal gera direito ao crédito básico do IPI, em conformidade com o princípio da não cumulatividade, veiculado no inciso II do § 3º do artigo 153 da Constituição Federal de 1988, que assegura ao produtor o direito ao crédito do Imposto

em relação aos produtos entrados no seu estabelecimento, para ser compensado com o IPI devido na saída dos produtos fabricados, num determinado período fixado na legislação.

A matéria encontra-se definida no inciso I do art. 164 do Decreto no 4.544, de 26 de dezembro de 2002 - Regulamento do IPI de 2002 (RIPI/2002), vigente no final do trimestre de apuração do saldo credor pleiteado, a seguir transcrito:

*Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 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;***

[...] (grifos não originais)

Da leitura do referido dispositivo, verifica-se que, além do material de embalagem, há duas modalidades distintas de matéria-prima e o produto intermediário que geram direito ao crédito básico do IPI, a saber: a) a matéria-prima e o produto intermediário **que integram o novo produto fabricado;** e b) a matéria-prima e o produto intermediário **que, embora não compondo o produto industrializado, sejam consumidos no processo de produção.** Na primeira modalidade, a matéria-prima e o produto intermediário são considerados insumos industriais *stricto sensu*, enquanto na segunda são insumos industriais em sentido lato, neste caso, compreendendo quaisquer bens que, embora não se integrando ao novo produto, são consumidos no processo produtivo, salvo os contabilizados no ativo permanente.

No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a definição da segunda modalidade de insumo foi abordada no item 10 do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, a seguir transcrito:

*10. Resume-se, portanto, 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.*

*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 “imediate 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 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).*

*10.4. Note-se, ainda, que a expressão “compreendidos no ativo permanente” deve ser entendida faticamente, isto é, a inclusão ou não dos bens, pelo contribuinte, naquele grupo de contas deve ser **juris tantum** aceita como legítima, somente passível de impugnação para fins de reconhecimento, ou não, do direito ao crédito quando em desrespeito aos princípios contábeis geralmente aceitos. (grifos não originais)*

Assim, de acordo com o entendimento exarado no citado Parecer, para que o insumo seja considerado matéria-prima e produto intermediário, *lato sensu*, gerador de crédito básico do IPI, ele deve atender, cumulativamente, as seguintes condições: a) ser consumido normalmente no processo de produção, ou mediante o “desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas”, em decorrência de uma ação direta (contato físico) do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele; e b) não ser “partes nem peças de máquinas” nem estar contabilizado no ativo permanente.

Ainda com base no referido Parecer, geram direito ao crédito básico do IPI as ferramentas manuais e as intermutáveis<sup>1</sup>, bem como quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas, independentemente de suas qualificações tecnológicas, são consumidas em decorrência de um contato físico, ou seja, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquelas.

No caso em tela, a meu ver, os produtos discriminados nas notas fiscais de fls. 94/146 são considerados ferramentas intermutáveis que, pela suas características, são normalmente consumidas no contato físico, exercido sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquelas, portanto, enquadram-se no conceito de matéria-prima e produto intermediário em sentido lato, definido na segunda parte do inciso do I do art. 164 do RIPI/2002.

No mesmo sentido, o entendimento explicitado na Solução de Consulta SRRF/10ª RF nº 7, de 14 de janeiro de 2004, a seguir transcrita:

*Assunto: Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI  
Matérias-Primas e Produtos Intermediários - Créditos.*

*As “lixas, serras circulares, serra fita, brocas” utilizadas na fabricação de móveis enquadram-se, para efeito da legislação do IPI, como insumos (matérias-primas e produtos intermediários*

<sup>1</sup> Segundo Dicionário Priberam da Língua Portuguesa, intermutáveis são os “instrumentos mecânicos que podem substituir-se reciprocamente”. Disponível em: <<http://www.priberam.pt/dlpo/dlpo.aspx?pal=intermutavel>>.

*em sentido amplo), gerando direito a crédito desse imposto, desde que não devam ser classificadas no ativo permanente.*

*Dispositivos legais: Parecer Normativo CST n° 65, de 1979.*

Por todo o exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO ao recurso, para (i) restabelecer os créditos relativos às notas fiscais de compra, discriminadas na Relação de Notas Fiscais com Créditos Indevidos de fls. 84/85, glosados pelo motivo 1, e (ii) homologar compensação até o limite do crédito restabelecido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento