



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

Processo n° 11065.001674/2010-73
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3401-003.055 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2016
Matéria IPI
Recorrente GERDAU AÇOS LONGOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2007

DILIGÊNCIAS/PERÍCIAS. REALIZAÇÃO.

A realização de diligências e/ou perícias tem por escopo sanar dúvidas a respeito de questões fáticas não totalmente esclarecidas no processo, a critério exclusivo do julgador, que se as entender impertinentes ou desnecessárias poderá indeferir-las fundamentadamente, ainda que com isso não concorde o requerente, não se qualificando esta situação como cerceamento do direito de defesa.

IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CARACTERIZAÇÃO.

Caracterizam-se como produtos intermediários, para a finalidade de aproveitamento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, aqueles não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados imediata e integralmente no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. Inteligência dos Pareceres Normativos CST n°s 181/74 e 65/79 e REsp 1.075.508/SC (art. 543-C do Código de Processo Civil).

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira, que convertia em diligência, e o Conselheiro Elias Fernandes Eufrásio, que dava provimento ao recurso.

Robson José Bayerl – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Rosaldo Trevisan, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Waltamir Barreiros, Fenelon Moscoso de Almeida, Elias Fernandes Eufrásio e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Cuida-se de auto de infração de Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, período agosto/2005 a dezembro/2007, decorrente de glosas de créditos qualificados pelo contribuinte como produtos intermediários, que, porém, correspondiam a partes e peças de máquinas e equipamentos e material de consumo, além de não sofrerem desgaste por contato direto com o produto em industrialização, nos termos do PN CST 65/79.

Segundo o Relatório de Ação Fiscal (fls. 319/323), a maior parte das glosas corresponde a rolamentos, mangueiras, retentores, abraçadeiras, anéis, buchas, suportes, ferramentas, painéis elétricos, disjuntores elétricos e peças para máquinas industriais em geral.

Em impugnação o contribuinte defendeu o seu direito ao creditamento alegando que todos os produtos ingressam no seu processo produtivo; que o art. 147, I do RIPI/98 não exigia o desgaste direto sobre o produto em fabricação; que o PN CST 181/74 lhe garantiria o crédito glosado. Na oportunidade discorreu sobre o princípio da não cumulatividade, com remissão a decisões judiciais acerca do assunto, juntou laudos técnicos e, por fim, requereu perícia técnica.

A DRJ Ribeirão Preto/SP manteve integralmente o lançamento, mediante decisão assim ementada:

“INSUMOS. DIREITO AO CRÉDITO DO IPI.

Além das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, geram direito ao crédito 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. As partes e peças de equipamentos, bem como o material de uso e consumo não geram créditos passíveis de aproveitamento pelo estabelecimento industrial.

PEDIDO DE PERÍCIA.

Indefere-se pedido de perícia quando se verifica que os elementos contidos nos autos são suficientes para o deslinde da questão, e quando não evidenciado que o lançamento tenha se fundamentado em dados incompletos, inidôneos e controvertidos sobre os quais fosse imprescindível um conhecimento especializado para o deslinde do litígio.”

Em recurso voluntário o contribuinte sustentou, preliminarmente, a nulidade da decisão de primeiro grau administrativo por cerceamento do direito de defesa, em função do indeferimento da prova pericial, eis que determinados produtos glosados entrariam em contato direto com o produto (bobinas, anéis de trefiladeira, bloco lança, forma reparo bica, endireitador, roldana desenho, extrator, canaleta elefante, gaxetas, martelos e pinos). No

mérito, mais uma vez, discorreu sobre o princípio da não cumulatividade, alegando direito irrestrito ao crédito do imposto, uma vez que os insumos se desgastariam durante o seu processo produtivo, citando doutrina e jurisprudência; que o PN CST 65/79 violaria a legislação atinente ao imposto, criando exigência não prevista em lei ou regulamento; e, que os insumos glosados são desgastados, consumidos e indispensáveis ao seu processo produtivo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade.

Preliminarmente, quanto à nulidade da decisão reclamada por indeferimento da prova pericial, não vislumbro vício algum que a conspurque, eis que, pela redação do art. 18 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, a realização de diligências ou perícias será determinada pela autoridade julgadora quando entendê-las necessárias, devendo, em caso de indeferimento daquelas requeridas pelo contribuinte, apresentar as justificativas para tal, nos termos do art. 28, *in fine*, do mesmo diploma.

Como se verifica dos dispositivos citados, as diligências e/ou perícias não tem por móvel a produção de prova, como parece defender o recorrente, mas sim esclarecer dúvidas porventura existentes acerca de questões de fatos ainda não devidamente esclarecidas no processo, a critério exclusivo do julgador, de sorte que se este as entende prescindíveis não está obrigado a determiná-las, ainda que disso divirja o requerente.

Na hipótese dos autos o relator da decisão recorrida declinou os fundamentos para o indeferimento da perícia/diligência, o que implica reconhecer a inexistência de qualquer mácula que imponha a decretação de nulidade da decisão, motivo pelo qual rejeito a preliminar argüida.

De minha parte, na mesma linha do colegiado *a quo*, entendo que o processo já contém todos os elementos necessários ao julgamento, não havendo qualquer questão que exija dilação probatória ou a sua conversão em diligência.

O *meritum causae* diz respeito à caracterização de determinados insumos como “produtos intermediários” para a finalidade de creditamento na conta gráfica de apuração do Imposto sobre Produtos Industrializados.

Defendeu o recorrente que o seu direito aos créditos seria irrestrito, por força do princípio da não cumulatividade, não havendo na legislação de regência do tributo a exigência do desgaste por contato direto com o produto em fabricação, como requisito para o creditamento.

Para reforçar o seu argumento asseverou que todos os insumos glosados são consumidos e indispensáveis ao seu processo produtivo, daí a necessidade da prova pericial.

Ressalto, contudo, que não se questiona a imprescindibilidade ou importância desses insumos ao processo industrial do contribuinte, mesmo porque é indubitável que a

atividade empresarial moderna não transige com custos inúteis ou dispensáveis, logo, todos os custos de produção, em tese, seriam necessários à obtenção do bem produzido.

Definitivamente, não é esse o ponto.

A meu sentir, no caso vertente, em debate está a aplicabilidade (ou não) do conceito de produto intermediário fornecido pelo PN CST 65/79, para a finalidade de fruição do direito de crédito do IPI.

O Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – RIPI, aprovado pelo Decreto nº 4.544/2002, vigente à época dos fatos, tratava da matéria no seu art. 164, I, nos seguintes termos:

“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;

(...)”

Com intuito de esclarecer o alcance da segunda parte do dispositivo, que é a reprodução do art. 66, I do RIPI/79 (Decreto nº 83.263/79), então vigente, proferiu a Coordenação-Geral do Sistema de Tributação – CST, à época, o Parecer Normativo nº 65/79, que, em brilhante exegese, aduziu que, mesmo não se integrando ao novo produto, os materiais intermediários deveriam exercer função análoga àqueles que efetivamente se incorporassem ao bem em fabricação, qual seja, de se desgastar, consumir e/ou perder suas propriedade físicas e químicas em função do contato **direto com o bem em produção** e vice-versa.

Desta forma, diversamente do que argumenta o recorrente, não bastaria o simples consumo no **processo produtivo**, ou mesmo a indispensabilidade do insumo ao processo industrial, mas principalmente o contato **direto com o produto fabricado**.

A questão não é nova neste sodalício, que já se debruçou sobre a matéria reiteradas vezes e firmou seu entendimento no sentido que, para a definição do alcance dos termos “matéria-prima”, “produtos intermediários” e “material de embalagem”, prevalece a inteligência do Parecer Normativo CST nº 65/79, como se verifica dos seguintes acórdãos, exemplificativamente colacionados:

“IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. PRODUTOS NÃO CLASSIFICADOS COMO INSUMOS PELO PN CST Nº 65/79. EXCLUSÃO. Incluem-se entre os insumos para fins de crédito do IPI os produtos não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. Produtos outros como ferramentas e peças de reposição, não classificados como insumos segundo o Parecer Normativo CST. nº 65/79, incluindo anel, filtro, pastilha, arruela, viga, fusível, rebite, chave, serrote, plug, parafuso, bateria, mangueira, abraçadeira, lâmpada, trena, correia, resistência, luva, prego, joelho, alicate, relê, chave de fenda, retentor e lona de freio, não podem ser

considerados como matéria-prima ou produto intermediário, para fins de créditos básicos do imposto.” (Acórdão 203-09.858)

“(…)PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. ÓLEOS COMBUSTÍVEIS. Não geram direito ao crédito presumido 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 (PN CST n.º 65/79).” (Acórdão 3401-001.118)

“(…) CRÉDITO PRESUMIDO. LEI N.º 9.363/96. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

Não geram direito ao crédito presumido os insumos que, embora se desgastem ou se consumam no decorrer do processo industrial, não se caracterizam como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem (PN CST n.º 65/79).” (Acórdão 3403-00.054)

“IPI. RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI N.º 9.363, DE 1996. PRODUTOS NÃO CLASSIFICADOS COMO INSUMOS PELO PN CST N.º 65/79. EXCLUSÃO.

Incluem-se entre os insumos para fins de crédito do IPI os produtos não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. Produtos e gastos outros, não classificados como insumos segundo o Parecer Normativo CST n.º 65/79, incluindo energia elétrica, óleo diesel, comunicações, transportes e outros (materiais de consumo, de higiene, peças, uniformes, vestuário etc) não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins do cálculo do crédito presumido estabelecido pela Lei n.º 9.363/96, devendo os valores correspondentes ser excluídos no cálculo do benefício.” (Acórdão 203-12.477)

“IPI - CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

Não geram crédito de IPI as aquisições de produtos que não se enquadrem no conceito de matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário, assim entendidos os produtos 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, nos termos do PN CST n.º 65/79.” (Acórdão CSRF/02-02.706)

Esse, aliás, o motivo da não aceitação da energia elétrica e dos combustíveis no cálculo do crédito presumido de IPI de que tratava a Lei n.º 9.363/96, como se verifica da Súmula CARF n.º 19: **“Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei n.º 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.”** (destacado)

Portanto, acertados o lançamento e a decisão sob vergasta quando adotam a acepção de produto intermediário contida no PN CST nº 65/79 para exame dos insumos passíveis de creditamento do IPI.

Demais disso, deve-se considerar, hodiernamente, ainda, a inteligência das decisões exaradas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça, na sistemática da repercussão geral e dos recursos repetitivos, arts. 543-B e 543-C, respectivamente, de observância obrigatória pelas turmas julgadoras do CARF, *ex vi* do art. 62, § 2º do RICARF (Portaria MF nº 343/15).

Exemplo de decisão julgada como recurso repetitivo, atinente ao debate ora realizado, é o REsp 1.075.508/SC, julgado em 23/09/2009, que, mesmo não fazendo expressa remissão aos requisitos dos PNs CST 181/74 e 65/79, destaca que a condição de material intermediário exige que o insumo se desgaste de maneira **integral e imediata** no processo produtivo, *verbis*:

“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.”

Extrai-se do voto condutor deste aresto a seguinte compreensão do tema:

“Destarte, 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’.

Dessume-se da norma insculpida no supracitado preceito legal que 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 e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.” (grifado)

Portanto, a partir das conclusões dos pareceres normativos e do REsp 1.075.508/SC, as condições cumulativas, para que determinado insumo possa ser enquadrado como material intermediário, são: i) desgaste ou consumo por **contato direto com o produto em fabricação**, ii) que não seja parte de máquinas e equipamentos ou peças de reposição; iii) não seja classificável como bem do ativo permanente, segundo a legislação do IRPJ; e, iv) que o desgaste seja integral e imediato no processo produtivo.

No caso dos autos, os insumos argüidos pelo recorrente são os seguintes: rolamentos, mangueiras, retentores, abraçadeiras, anéis, buchas, suportes, ferramentas, painéis elétricos, disjuntores elétricos, bobinas, blocos, formas, endireitadores, roldanas, extratores, canaletas, gaxetas, martelos, pinos e peças para máquinas industriais em geral.

Como denota a relação exemplificativa, correspondem os insumos a partes ou peças de reposição de máquinas e equipamentos, que não se desgastam **imediate e integralmente** durante o processo produtivo, o que, na linha de raciocínio até aqui desenvolvida, impede o aproveitamento do crédito.

Em situação semelhante, a extinta Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes julgou neste mesmo sentido, valendo a transcrição do voto condutor do eminente Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, *verbis*:

É que, assim como a primeira instância, também entendo que materiais como anel, filtro, pastilha, arruela, viga, fusível, rebite, chave, serrote, plug, parafuso, bateria, mangueira, abraçadeira, lâmpada, trena, correia, resistência, luva, prego, joelho, alicate, relê, chave de fenda, retentor e lona de freio, dão direito ao crédito, haja vista não estarem enquadrados no conceito de insumo.

A legislação do IPI, ao tratar dos créditos básicos do imposto, especialmente no art. 82, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 87.981/82 (RIPI/82), equivalente ao art. 147, I,

do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 2.637/98 (RIPI/98), informa o seguinte:

‘Artigo 82. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes forem equiparados, poderão creditar-se:

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, exceto as de alíquota zero e os isentos, 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 (Lei nº 4502/64, artigo 25);’

O Parecer Normativo CST nº 65/79, tratando do art. 66, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 83.263/79 (RIPI/79), equivalente ao art. 82, I, do RIPI/82, assentou interpretação acerca dos créditos básicos do imposto, que continua válida até hoje. Segundo essa interpretação consolidada, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens não contabilizados pelo contribuinte em seu ativo permanente que, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo, forem consumidos no processo de industrialização, isto é, sofram alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

No caso da recorrente, claramente os materiais elencados - ferramentas e peças de reposição - não se enquadram nos parâmetros do referido Parecer Normativo.”

Por compartilhar da mesma visão, entendo que o lançamento e a decisão recorrida devem ser mantidos pelos seus próprios fundamentos, não merecendo qualquer reparo.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Robson José Bayerl