



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 11065.722962/2017-31  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-015.101 – CSRF / 3ª Turma  
**Sessão de** 13 de maio de 2024  
**Recorrente** VALE S.A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DESGASTE INDIRETO. IMPOSSIBILIDADE.

Os produtos intermediários que geram direito ao crédito básico do IPI, nos termos do REsp nº 1.075.508, julgado em sede de recurso repetitivo, são aqueles consumidos diretamente no processo de produção, ou seja, aqueles que tenham contato direto com o produto em fabricação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do recurso especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar-lhe provimento

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meire - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## **Relatório**

Para fins de elucidar os fatos ocorridos até a propositura do recurso especial do sujeito passivo, reproduzo o relatório do Acórdão nº 3302-012.773, proferido em sede de embargos de declaração, *verbis*:

Trata-se de embargos declaratórios opostos pelo processo administrativo no qual discute-se o direito da Recorrente adquirir insumos com suspensão do IPI, por tratar-se de empresa preponderantemente exportadora.

O motivo dos Embargos é que o processo foi julgado partindo-se do paradigma de que se tratasse de **creditamento de IPI**, quando na verdade era sobre a “aplicação da suspensão do imposto nas aquisições destinadas à Embargante, tendo em vista qualificar-se como preponderantemente exportadora”.

A fim de introduzir a discussão é relevante transcrever o relatório elaborado pela DRJ quando de sua análise:

“Relatório

Trata-se de Auto de Infração de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados em que a Autoridade Fiscal entendeu ter havido, por parte da autuada, descumprimento de condição para aquisição de produtos com suspensão do imposto. A autuação abrange os anos de 2013 a 2015.

A autuada adquiriu insumos com suspensão do IPI, nos termos do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, na qualidade de pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

Em resumo, alegou a Autoridade Fiscal: - a autuada não é estabelecimento industrial e, portanto, não possui direito a créditos de IPI. Assim, não tem também direito de adquirir insumos com suspensão do imposto. Portanto, o vendedor (indústria ou equiparado) deveria ter destacado o IPI nas notas fiscais para a VALE, sendo considerado custo para essa filial; - ainda que a adquirente se revestisse da condição de estabelecimento industrial, os produtos objeto da controvérsia (explosivos, pneus e correias transportadoras), pela legislação de regência, não são aptos a gerar crédito de IPI por não se enquadrarem no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem e, portanto, não poderiam ser fornecidos à autuada com suspensão do IPI.

Por essas razões, entendeu ter havido descumprimento dos requisitos para a utilização da suspensão do IPI, o que acarretou o lançamento do IPI que deixou de ser pago pelo fornecedor dos insumos.

Em sua Impugnação, a autuada afirma, em resumo, que:

- 1) a condição de estabelecimento industrial não está entre os requisitos para a utilização da suspensão (itens 3.1 e 3.2);
- 2) a atividade realizada pela Impugnante é industrial, já que o beneficiamento é a industrialização do minério tal como extraído da rocha para chegar em natureza física e química distintas, ideais para a sua utilização. (item 3.3);
- 4) é nulo o lançamento porque não caberia à autoridade administrativa adotar estratégia de cobrança do tributo por intermédio de utilização de teses subsidiárias e pela falta de motivação, no que se refere aos explosivos. (item 3.4.1);
- 3) os bens adquiridos com suspensão do IPI possuem a natureza de produtos Intermediários (item 3.4.2 a 3.4.6);
- 5) há a necessidade de perícia para determinar a natureza de produto intermediário dos bens adquiridos (item 4).

Com base nesses argumentos, solicita seja desconstituído o Auto de Infração objeto do presente litígio.

É o Relatório, no essencial.

Da análise realizada pela DRJ foram proferidas a seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

**SUSPENSÃO DO IPI. AUSÊNCIA DOS REQUISITOS. IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO.**

A suspensão do IPI de que trata o art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, somente pode ser utilizada por estabelecimento industrial relativamente às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que possibilitariam, nos termos da legislação de regência, o direito ao crédito do imposto para o estabelecimento adquirente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. MEDIDA DESNECESSÁRIA. INDEFERIMENTO.

Se as questões apresentadas para fundamentar o pedido de perícia já foram fartamente abordadas e consideradas no processo, é desnecessária a realização de perícia/diligência solicitada.

NULIDADE. ALEGAÇÃO DE VÍCIO DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

Não há que se cogitar de nulidade se a autoridade fiscal apontou mais de uma razão para a autuação e se os produtos objetos de glosa contam de planilha anexa ao Auto de Infração à qual a autuada teve pleno acesso.

Quando da análise do processo por este Colegiado foi lavrada a seguinte ementa, objeto de Embargos:

CRÉDITO DE IPI PARA AQUISIÇÃO DE INSUMOS APLICADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS NT.

Em conformidade com a Súmula CARF nº 20 não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

Esta decisão foi embargada sob o argumento de que a discussão não diz respeito ao créditos do IPI na aquisição dos bens, mas sim à suspensão do imposto nas aquisições, tendo sido recebido por despacho de admissibilidade nos seguintes termos:

Constata-se que a decisão embargada apreciou o cerne do litígio como se tratasse de créditos de IPI na aquisição de insumos utilizados na fabricação de produtos NT, conforme abaixo:

“4. Créditos de IPI na aquisição de insumos aplicados na fabricação de produtos NT. O assunto central da demanda diz respeito ao direito a créditos sobre pneus, explosivos e correias transportadoras utilizadas na atividade realizada pela Recorrente que alega a condição de preponderantemente exportadora como condição suficiente para fazer jus ao crédito, e que mesmo se não fosse, deveria ser considerada industrial e, finalmente que os pneus, correias e explosivos são produtos intermediários.

Todavia, este Colegiado não pode discutir estas matérias pois em conformidade com a Súmula CARF nº 20 não há direito aos créditos de IPI em relação às aquisições de insumos aplicados na fabricação de produtos classificados na TIPI como NT.

Por este motivo, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.”

Razão assiste à embargante. De fato, o próprio relatório do acórdão embargado indica que a matéria em litígio é a suspensão do IPI nas aquisições de produtos e não o creditamento de IPI, nos termos seguintes:

“Trata-se de Auto de Infração de exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados em que a Autoridade Fiscal entendeu ter havido, por parte da autuada, descumprimento de condição para aquisição de produtos com suspensão do imposto. A autuação abrange os anos de 2013 a 2015.

A autuada adquiriu insumos com suspensão do IPI, nos termos do art. 29 da Lei nº 10.637, de 2002, na qualidade de pessoa jurídica preponderantemente exportadora.

Em resumo, alegou a Autoridade Fiscal: - a autuada não é estabelecimento industrial e, portanto, não possui direito a créditos de IPI. Assim, não tem também direito de adquirir insumos com suspensão do imposto. Portanto, o vendedor (indústria ou equiparado)

deveria ter destacado o IPI nas notas fiscais para a VALE, sendo considerado custo para essa filial; - ainda que a adquirente se revestisse da condição de estabelecimento industrial, os produtos objeto da controvérsia (explosivos, pneus e correias transportadoras), pela legislação de regência, não são aptos a gerar crédito de IPI por não se enquadrarem no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem e, portanto, não poderiam ser fornecidos à atuada com suspensão do IPI.

Por essas razões, entendeu ter havido descumprimento dos requisitos para a utilização da suspensão do IPI, o que acarretou o lançamento do IPI que deixou de ser pago pelo fornecedor dos insumos.”

Destarte, há necessidade de o colegiado apreciar o restante do recurso voluntário, pois apenas a nulidade do Auto de Infração foi objeto da decisão.

A 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF acolheu os embargos para sanar o vício apontado e declarar que a embargante não tem direito à suspensão do IPI na aquisição de correias transportadoras, pneus fora de estrada e explosivos, em razão dos bens adquiridos não se subsumirem à condição de produtos intermediários, conforme determina o art. 29 da Lei n.º 10.637, de 2002.

#### **Acórdão n.º 3302-012.773**

#### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/12/2015

#### **PROCESSO PRODUTIVO INDUSTRIAL**

Para fins de permitir a aquisição de produtos intermediários, matérias primas ou materiais de embalagem com a suspensão de IPI o conceito de pessoas jurídicas preponderantemente exportadoras é autônomo.

#### **PROCESSO PRODUTIVO INDUSTRIAL**

Para fins de permitir a aquisição de produtos intermediários, matérias primas ou materiais de embalagem com a suspensão de IPI a lei não estabelece a necessidade de que a operação seja tributada pelo IPI, e o conceito de industrialização é qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como a transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, renovação ou recondicionamento.

#### **DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS PARA FINS DA LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.**

Para fins da legislação do IPI, produtos intermediários são os bens utilizados diretamente na produção do produto final, integrando-o diretamente ou consumidos no processo produtivo em contado direto com o que está sendo fabricado. Neste conceito não subsomem-se as peças de máquinas como as mantas das esteiras transportadoras e os pneus fora de estrada utilizados em caminhões e máquinas que, embora sofram desgaste com a matéria prima de mineradora, a rocha, não são produtos, mas sim peças de máquinas.

#### **DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS PARA FINS DA LEGISLAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.**

Para fins da legislação do IPI, produtos intermediários são os bens utilizados diretamente na produção do produto final, integrando-o diretamente ou consumidos no processo produtivo em contado direto com o que está sendo fabricado. Neste conceito não subsomem-se os explosivos utilizados pelas mineradoras, que apesar de entrar em contato direto com a rocha e se consumirem com a detonação, não são “produtos intermediários”..

O sujeito passivo interpôs recurso especial, onde suscitou divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente à identificação das mantas das

correias transportadoras como produtos intermediários de seu processo produtivo. O Acórdão indicado como paradigma foi o de n.º **3402-009.785**.

O recurso especial foi admitido nos termos do despacho de admissibilidade de e-fls. 655/660

A Fazenda Pública apresentou contrarrazões às e-fls. 662/671.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho - Relator.

### Admissibilidade

Saliente-se que a Fazenda Nacional não apresentou, em contrarrazões, óbice ao conhecimento do recurso especial.

O recurso é tempestivo. A matéria objeto do recurso foi prequestionada e a divergência entre a decisão recorrida e o Acórdão n.º 3402-009.785 está bem caracterizada, nos termos do despacho de admissibilidade.

Sendo assim, conheço do recurso e passo ao mérito.

### Mérito

A decisão recorrida afastou a suspensão do IPI prevista no art. 29 da Lei n.º 10.637, de 2002, por entender que as mantas das correias transportadoras não são produtos intermediários do processo produtivo do sujeito passivo.

#### MANTAS DAS CORREIAS TRANSPORTADORAS

Por estes já afirmados motivos entendo que as mantas das correias transportadoras apesar de serem essenciais para transportar as rochas entre as máquinas e desgastarem-se pelo contato com ela, trata-se da peça de uma máquina que leva o minério e/ou a rocha entre uma máquina e outra, como explicitado pela Recorrente. Sendo uma peça de máquina voto no sentido de negar provimento à pretensão de que seja adquirida com suspensão de IPI.

A recorrente alegou que a decisão recorrida adotou conceito equivocado do que seriam “produtos intermediários”. Isto porque, o Colegiado deixou de observar a definição contida no art. 226 do RIPI, que estabelece que o produto intermediário se qualifica precisamente a partir do seu consumo no processo de industrialização ou de sua incorporação no produto final, desde que não se qualifique como ativo permanente.

Da legislação, extrai-se que a caracterização do produto intermediário se dá **a partir do seu consumo no processo produtivo**. Portanto, para a adequação da classificação, importante é que o consumo ou a inutilização do bem não decorra de simples desgaste natural, mas que sua **degradação seja precipitada ou acelerada pela aplicação no processo produtivo do estabelecimento**.

Como se viu ao longo do feito, as correias transportadoras – para cujo funcionamento as mantas são indispensáveis – têm por função precípua levar o minério de ferro até o local onde será beneficiado e, posteriormente, até o ponto de carregamento e embarque nos

vagões ferroviários, estando, desta forma, intimamente integradas ao processo produtivo da Recorrente.

Diante disso, e como demonstrado – e inclusive **reconhecido no acórdão recorrido** –, as mantas que cobrem as correias entram em contato com o minério de ferro e **são consumidas**, justamente em razão do contato recorrente, dadas as propriedades do produto (dureza, aspereza, irregularidade pontiaguda, peso, etc.).

Assim, embora as mantas sejam parte componente do maquinário utilizado, isto não impede que sejam elas concebidas autonomamente, eis que são assim (autonomamente) adquiridas e, da mesma forma, consumidas no processo produtivo, para cujo desenvolvimento são essenciais.

Portanto, torna-se evidente que a controvérsia se instaurou por entendimentos divergentes quanto à caracterização das mantas das correias transportadoras como produto intermediário no processo produtivo da recorrente.

O Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto n.º 2.637, de 25 de junho de 1998 – RIPI/98 (art. 147, I), esclarece que se incluem no conceito de MP e PI os bens que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos no ativo permanente.

Por seu turno, o Parecer Normativo CST n.º 65, de 30 de outubro de 1979 (DOU de 6/11/79), norma complementar da legislação tributária, por força do inciso I do artigo 100 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 – CTN, esclarece a expressão: “consumidos no processo de industrialização”, condição para que os bens sejam considerados insumos.

(...)

‘Art. 66 - Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502/64 arts. 25 a 30 e Decreto-lei n.º 3.466, art. 2º, alt. 8ª):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os 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.’

4 - Note-se que o dispositivo está subdividido em duas partes, a primeira referindo-se às matérias-primas, aos produtos intermediários e ao material de embalagem; a segunda relacionada às matérias-primas e aos produtos intermediários que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.

4.1 - Observe-se, ainda, que enquanto na primeira parte da norma ‘matérias-primas’ e ‘produtos intermediários’ são empregados ‘stricto sensu’, a segunda usa tais expressões em seu sentido lato: quaisquer bens que, embora não se integrando ao produto em fabricação se consumam na operação de industrialização.

4.2 - Assim, somente geram direito ao crédito os produtos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

5 - No que diz respeito à primeira parte da norma, que se refere a matérias-primas e produtos intermediários ‘stricto sensu’, ou seja, bem dos quais, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, resulta diretamente um novo produto, tais como, exemplificadamente, a madeira com relação a um móvel ou o papel com referência a um livro, nada há que se comentar de vez que o direito ao crédito, diferentemente do que ocorre com os referidos na segunda parte, além de não se vincular a qualquer requisito, não sofreu alteração com relação aos dispositivos constantes dos regulamentos anteriores.

6 - Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude do contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.

6.1 - Há quem entenda, tendo em vista tal ressalva (não gerarem direito ao crédito os produtos compreendidos entre os bens do ativo permanente), que automaticamente gerariam o direito ao crédito os produtos não inseridos naquele grupo de contas, ou seja, que a norma em questão teria adotado como critério distintivo, para efeito de admitir ou não o crédito, o tratamento contábil emprestado ao bem.

6.2 - Entretanto, uma simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento, uma vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa negativa (os produtos ativados permanentemente não geram o direito) somente conclui-se por uma negativa, não podendo, portanto, em função de tal premissa, ser afirmativa a conclusão, ou seja, no caso, a de que os bens não ativados permanentemente geram o direito de crédito.

7 - Outrossim, aceita, em que pese a contradição lógico-formal, a tese de que para os produtos que não sejam matérias nem produtos intermediários 'stricto sensu', vigente o RIPI/79, o direito ou não ao crédito deve ser deduzido exclusivamente em

função do critério contábil ali estatuído, estar-se-ia considerando inócuas diversas palavras constantes do texto legal, de vez que bastaria que o referido comando, em sua segunda parte, rezasse "...e os demais produtos que forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens ao ativo permanente", para o mesmo resultado.

7.1 - Tal opção, todavia, equivaleria a por de lado o princípio geral de direito consoante o qual 'a lei não deve conter palavras inúteis', o que só é lícito fazer na hipótese de não se encontrar explicação para as expressões inúteis.

8 - No caso, entretanto, a própria exegese histórica da norma desmente esta aceção, de vez que a expressão 'incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto forem consumidos no processo de industrialização' é justamente a única que consta de todos os dispositivos anteriores (inciso I do artigo 27 de Decreto 56.791/65, inciso I do artigo 30 do Decreto n.º 61.514/67 e inciso I do artigo 32 do Decreto n.º 70.162/72), o que equivale a dizer que foi sempre em função dela que se fez a distinção entre os bens que, não sendo matérias-primas nem produtos intermediários 'stricto sensu', geram ou não direito ao crédito, isto é, segundo todos estes dispositivos, geravam o direito os produtos que embora não se integrando no novo produto, fossem consumidos no processo de industrialização.

8.1 - A norma constante do direito anterior (inciso I do artigo 32 do Decreto n.º 70.162/72), todavia restringia o alcance do dispositivo, dispondo que o consumo do produto, para que se aperfeiçoasse o direito do crédito, deveria se dar imediata e integralmente.

8.2 - O dispositivo vigente inciso I do artigo 66 do RIPI/79 por sua vez, deixou de registrar tal restrição, acrescentando, a título de inovação, a parte final referente à contabilização no ativo permanente.

9 - Como se vê, o que mudou não foi o critério, que continua sendo o do consumo do bem no processo industrial, mas a restrição a este.

10 - Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve 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 de 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.

O aludido Parecer orienta no sentido de que se deve considerar no conceito de MP e PI, em sentido lato, os bens que se consumirem em decorrência de um contato físico, ou de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por esse diretamente sofrida.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) julgou a matéria no REsp 1.075.508 – SC, em sede de recurso repetitivo, cuja ementa e voto abaixo transcrevo:

"RECURSO ESPECIAL Nº 1.075.508 - SC (2008/0153290-5)

#### EMENTA

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. (grifo acrescido)

4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

#### VOTO

(...)

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." (grifos acrescidos)

Deveras, ao proferir voto-vista no Recurso Especial 608.181/SC, destaquei que:

"Trata-se de recurso especial interposto por Fábio Perini S/A Indústria e Comércio de Máquinas, com fulcro na alínea "a", do permissivo constitucional, com o intuito de ver reformado acórdão proferido pelo egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que negou provimento à apelação da empresa ora recorrente, nos termos da ementa a seguir transcrita:

**'TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. BENS DE USO E CONSUMO. DIREITO DE CREDITAMENTO.**

O aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto final pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização, não havendo, assim, permissão legal à utilização de crédito do IPI oriundo da aquisição de bens de uso e consumo, tais como fitas, roldanas, correias, óleos lubrificantes, etc.

Apelação desprovida.'

Opostos embargos de declaração pela empresa, restaram os mesmos acolhidos para fins de prequestionamento dos artigos 5º, 150, I, da Constituição Federal de 1988, 97 e 100, I, do CTN.

Nas razões do especial, sustenta a recorrente que o acórdão hostilizado contrariou o disposto no art. 49, do CTN, uma vez que 'a vedação expressa em se creditar do IPI pago na aquisição de materiais de uso e consumo, contida no Parecer 65, acabou por malferir o preceito tributário da não-cumulatividade...' . Alega ainda que a referida proibição de creditamento viola o disposto no art. 97, do CTN, posto que não houve lei majorando o tributo.

Apresentadas contrarrazões às fls. 133/135, no sentido de que, 'no que tange ao creditamento pela aquisição de bens destinados a integrar o ativo fixo, a hipótese é vedada pelo art. 147, inciso I, in fine, do atual Regulamento do IPI (Decreto n.º 2.637/98)'.

O recurso recebeu crivo positivo na instância de origem.

O e. Ministro Teori Albino Zavascki negou provimento ao recurso especial, por entender que, 'no caso concreto, o Tribunal de origem considerou que os bens de uso e consumo sofreram apenas desgaste indireto no processo produtivo', inexistindo, assim, direito ao creditamento do IPI pago na sua aquisição. (grifo acrescido)

Pedi vista dos autos para melhor exame da matéria.

Primeiramente, impende transcrever excerto do voto-condutor que delineou o contexto fático-probatório constante dos autos:

'A controvérsia centra-se no direito ao creditamento de IPI na aquisição de bens de uso e consumo que sofrem desgaste indireto no processo de industrialização.

O IPI é um imposto não cumulativo, por expressa disposição constitucional, o que implica dizer que deve ser compensado o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores (CF/88, art. 153, §3º, II).

A questão é saber se cabe algum creditamento para ser abatido do IPI devido sobre o produto industrial no caso de bens de uso e consumo 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.

Com respeito à questão, dispõe o art. 147, inciso I, do RIPI (Decreto 2.637/98) que os estabelecimentos industriais poderão creditar-se do IPI relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, 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.

Assim, 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.

Portanto, não há como reconhecer o direito ao creditamento de IPI dos bens de uso e consumo que sofrem apenas desgaste indireto no processo produtivo, tais como fitas, roldanas, **correias**, óleos lubrificantes, etc.

(...)

**Dessarte, a impossibilidade de creditamento do IPI referente a produtos intermediários que se exaurem gradualmente durante o processo produtivo, agregando-se apenas indiretamente ao produto final, não viola o princípio da não-cumulatividade do IPI.' (grifos acrescidos)**

No recurso especial, a empresa alega que 'os materiais de uso e consumo, dentre eles fitas, roldanas, produtos químicos, etc., não se integram ao produto final, mas agregam-se a ele em razão do custo de produção, integrando o produto final'. Segundo a ora recorrente, inexistente expressa vedação constitucional ao creditamento do IPI referente a entrada de bens no ativo imobilizado da empresa. Aduz que deve ser creditado o valor

do IPI efetivamente pago na aquisição dos materiais de uso e consumo incorporados financeiramente aos produtos finais.

O Decreto 2.367/98, que revogou o Decreto 87.981/82 (Regulamento do IPI), aplicável, in casu, assim dispunha:

'Art. 146. A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste Capítulo (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

(...)' Art. 147. 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 matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, 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;'

Sobre o tema manifestou-se Aroldo Gomes de Matos, in Revista Dialética de Direito Tributário nº 81, Junho de 2002, litteris:

'omissis

8. Os Bens e Produtos que geram Créditos Presumidos Geram "créditos básicos" do IPI, conforme dispõe o art. 147 do Decreto nº 2.637 (RIPI/98), os bens e insumos empregados no processo de industrialização de produtos tributados, a saber:

'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 matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, 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.' Tais bens e insumos, designados genericamente como matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, são inúmeros, tendo o vetusto Parecer Normativo CST nº 181/74 elencado os seguintes:

'Entre outros, admitem o crédito do imposto, desde que utilizados na fabricação de produtos tributados: varetas de latão, ferro e estanho, eletrodos e oxigênio, utilizados em solda; abrillantadores, ácidos, bissulfato de sódio, carbonatos, cianetos, sais, cloretos, sulfatos e outras substâncias empregadas na formação de banhos para cromagem e niquelagem de peças; terra diatomácea sulfato ferroso, carvão ativo e ativado e placas filtrantes, empregados na filtragem de bebidas e que se utilizam ao término de cada etapa do processo industrial; soda cáustica, detergentes e sabões, utilizados na lavagem de garrafas; lixas para polimento de artefatos de madeira e metal, que se inutilizam ao término de cada etapa do processo industrial: bentonita, carvão Cardiff, 'espaguete de cera de camaúba', mogul, corfix, óleo de oiticica, 'terra tipo Lisboa', óxido de ferro, silicato de sódio alcalino e outros produtos que se consomem nas areias de moldagem, bem como placas refratárias para canais de lingoteiras, materiais esses empregados em processos de fundição de peças de metal, quando se inutilizam ao término de cada etapa do processo industrial'

Ainda consoante esse Parecer Normativo, não geram crédito:

'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: lima, 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.'

O rol dos produtos que geram crédito, retromencionados, não é, a toda evidência, exaustivo, *numerus clausus*, podendo nele ser incluídos quaisquer outros, desde que participem e sejam consumidos no processo de industrialização.

Por outro lado, a lista dos supostamente excluídos vem sofrendo reparos ao longo do tempo por inúmeras decisões judiciais, dentre os quais:

- materiais refratários consumidos no processo industrial, de maneira lenta mas integrando o novo produto, e não compondo o ativo fixo;
- sucata de papel, utilizada para a fabricação de outros produtos;
- máquinas e equipamentos, com vida útil inferior a doze meses, adquiridos para emprego na industrialização em geral;
- lixas, lâminas de serra, etc., desde que não integrantes do ativo fixo e que sofram alterações em função da ação exercida sobre os produtos em fabricação, ou por ele diretamente sofrida, tais como o desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas;
- produtos adquiridos de pessoas físicas por empresa produtora;
- óleo diesel e energia elétrica (vide também a MP n.º 2.202-2/2001, art. 1.º, inc. I, adiante transcrito).

Hugo de Brito Machado, comentando sobre a não-cumulatividade do IPI, ao definir os insumos que dão direito a créditos, assim asseverou:

'Objetivando superar dificuldades de interpretação, o Regulamento do IPI estabeleceu que entre as matérias-primas e produtos intermediários cuja entrada enseja o crédito do imposto, estão 'aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente' (art. 82, item I),

Ficou, assim, afastado o rigor do sistema de crédito físico. O direito ao crédito já não depende de integração física do insumo ao produto. Basta que a matéria-prima ou produto intermediário tenha sido consumido no processo de industrialização, e não se exige que o tenha sido imediata e integralmente, como ocorria em face de legislação anterior.' (grifo nosso)

Nessas condições, geram 'créditos básicos' as incidências do IPI sobre bens (excluídos os compreendidos no ativo permanente) e insumos (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem), adquiridos e consumidos no processo industrial. Já os não-tributados (com imunidade, isenção, não-incidência - 'N. T.' - e alíquota zero), embora omitidos no citado Parecer Normativo, implicam 'créditos presumidos', tudo em homenagem ao princípio constitucional da não-cumulatividade desse imposto.' (págs. 15/17)

Destarte, a interpretação sistemática do art. 147 do Regulamento do IPI (Decreto n.º 2.637/88) revela a expressa vedação à utilização de créditos do IPI oriundos da aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa, não se vislumbrando a ofensa aos dispositivos legais apontados.

Neste sentido, confirmam-se, à guisa de exemplo, os seguintes julgados desta Corte:

**'TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. CREDITAMENTO DO IPI DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE ATIVO PERMANENTE. IMPOSSIBILIDADE.**

I - Os materiais destinados ao ativo permanente da empresa não se integram no preço do produto final para efeito de tributação do IPI em operações posteriores ou anteriores ao processo de industrialização, não gerando o creditamento do tributo, diante do fenômeno da não cumulatividade e da substituição tributária.

II - Considerando que somente há o direito de creditamento do IPI pago anteriormente quando se tratar de insumos que se incorporam ao produto final ou que são consumidos no curso do processo de industrialização, de forma imediata e integral, não há que se falar em crédito no caso em exame.

III - 'A dedução do IPI pago anteriormente somente poderá ocorrer se se tratar de insumos que se incorporam ao produto final ou, não se incorporando, são consumidos no curso do processo de industrialização, de forma imediata e integral.' (Resp nº 30.398/PR, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, DJ de 07/03/1994).

IV - Recurso especial improvido. (RESP 500076/PR; Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJ de 15.03.2004)

'RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE - ALÍNEAS "A" E "C" - TRIBUTÁRIO - IPI - AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA ISENTA, NÃO TRIBUTADA OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO E BENS DE PRODUÇÃO CONSUMIDOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO - CRÉDITO - COMPENSAÇÃO - AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 49 DO CTN - IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DE BENS INTEGRANTES DO ATIVO PERMANENTE - ART. 147 DO DECRETO N. 2.637/98 - AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DO ARTIGO 108, I, DO CTN - ARTS. 66 DA LEI N. 8.383/91 E 73 E 74 DA LEI N. 9.420/96 - INAPLICABILIDADE À HIPÓTESE - NON REFORMATIO IN PEJUS - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CONFIGURADA.

Não prospera a alegação de que restou malferido o comando do artigo 49 do CTN, pois, consoante asseverou o nobre relator do v. acórdão objurgado, o Regulamento do IPI (art. 147, do Decreto n. 2.637/98) veda expressamente o aproveitamento dos bens do ativo permanente da empresa, mesmo se houver seu natural desgaste no curso do processo de industrialização .

Aplicam-se os mesmos fundamentos, dessarte, para o não conhecimento do recurso pela letra "c". (grifo nosso)

omissis

Recurso especial do contribuinte não conhecido." (RESP 497187/SC, Rel. Min. Franciulli Netto, DJ de 08.09.2003)

Com essas considerações, ACOMPANHO o relator para negar provimento ao recurso especial."

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 inculpada 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.

No mesmo diapasão, confirmam-se as ementas dos seguintes julgados das Turmas de Direito Público:

"TRIBUTÁRIO - IPI - CREDITAMENTO - PRODUTO ADQUIRIDO E UTILIZADO DE FORMA IMEDIATA E INTEGRALMENTE.

1. É pacífica a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no os produtos intermediários, matérias-primas e embalagens adquiridos pela empresa destinem-se à fabricação do produto final.

2. No caso em análise, merece reparo a decisão do Tribunal de origem que deferiu a apropriação de créditos de IPI decorrentes da aquisição de bens que não se consomem imediata e integralmente no processo produtivo.

Agravo regimental improvido." (**AgRg no REsp 1.082.522/SP**, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009)

"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. CREDITAMENTO DO IPI DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE EQUIPAMENTOS AO ATIVO PERMANENTE. IMPOSSIBILIDADE.

I - Os materiais destinados ao ativo permanente da empresa não se integram no preço do produto final para efeito de tributação do IPI em operações posteriores ou anteriores ao processo de industrialização, não gerando o creditamento do tributo, diante do fenômeno da não cumulatividade e da substituição tributária.

II - Considerando que somente há o direito de creditamento do IPI pago anteriormente quando se tratar de insumos que se incorporam ao produto final ou que são consumidos no curso do processo de industrialização, de forma imediata e integral, não há que se falar em crédito no caso em exame. Precedentes: AgRg no Ag nº 940.241/PR, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 28/03/08; REsp nº 886.249/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 15/10/07 e REsp nº 608.181/SC, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 27/03/06.

Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008)

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. DECRETO 2.637/98. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 49, DO CTN. NÃO OCORRÊNCIA.

1. É vedada a utilização de créditos do IPI, oriundos da aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização, consoante a ratio essendi do artigo 147, inciso I, do Regulamento do IPI (Decreto nº 2.637/98), que estabelecia que, entre as matérias-primas e produtos intermediários, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluíam-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".

2. In casu, pretende a recorrente o creditamento de IPI relativo à aquisição de bens de uso e consumo, tais como material de expediente, uniformes e alimentação, conservação e manutenção, bens duráveis de pequeno valor etc, além das máquinas e equipamentos que serão incorporados ao seu ativo permanente, que, segundo incontroversa inferência da instância ordinária, 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.

3. Precedentes desta Corte: REsp 608181 / SC, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ de 27/03/2006; RESP 500076/PR, Relator Ministro Francisco Falcão, DJ de 15.03.2004; RESP 497187/SC, Relator Ministro Franciulli Netto, DJ de 08.09.2003).

4. Recurso especial desprovido." (**REsp 886.249/SC**, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007)

"TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO DE VALORES PAGOS NA AQUISIÇÃO DE BENS DE USO E CONSUMO UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. DESGASTE INDIRETO. INEXISTÊNCIA DO DIREITO AO CRÉDITO.

1. "A dedução do IPI pago anteriormente somente poderá ocorrer se se tratar de insumos que se incorporam ao produto final ou, não se incorporando, são consumidos no curso do processo de industrialização, de forma imediata e integral". (RESP 30.938/PR, Rel. Min. Humberto Gomes De Barros, DJ de 07.03.1994; RESP 500.076/PR, Rel. Min. Francisco Falcão, 1ª Turma, DJ de 15.03.2004).

2. No caso dos autos, ficou assentado que os bens de uso e consumo sofreram desgaste indireto no processo produtivo, não sendo cabível o creditamento do IPI pago na sua aquisição.

3. Recurso especial a que se nega provimento." (REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006)

"RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL - ALÍNEAS "A" E "C" - IPI - AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA ISENTA, NÃO TRIBUTADA OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO - CRÉDITO - COMPENSAÇÃO - ART. 166 DO CTN - INAPLICABILIDADE À HIPÓTESE - AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE OS ACÓRDÃOS COTEJADOS.

(...)

Não prospera a alegação de que restou malferido o comando do artigo 49 do CTN, pois, consoante asseverou o nobre relator do v. acórdão objurgado, o Regulamento do IPI (art. 147, do Decreto n. 2.637/98) veda expressamente o aproveitamento dos bens do ativo permanente da empresa, mesmo se houver seu natural desgaste no curso do processo de industrialização.

(...) (REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003)

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.

Com essas considerações, NEGOU PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.

Uma vez tratar-se de recurso representativo da controvérsia, sujeito ao procedimento do artigo 543-C, do CPC, determino, após a publicação do acórdão, a comunicação à Presidência do STJ, aos Ministros dessa Colenda Primeira Seção, aos Tribunais Regionais Federais, com fins de cumprimento do disposto no § 7º, do artigo 543-C, do Codex Processual (arts. 5º, II, e 6º, da Resolução 08/2008)."

Importante ressaltar que, no caso concreto, o STJ decidiu sobre o direito de crédito de insumos de empresa produtora de autopeças, que desejava ver reconhecido o direito ao creditamento na aquisição de insumos tais como: "*anéis de retenção, rolos de esfera, rotores, selos mecânicos, brocas, hastes, cilindros, ogivas, palhetas, e outros que se desgastam no processo produtivo*", bens que sofrem desgaste de forma indireta no processo produtivo. O desgaste indireto desses insumos no processo produtivo é ponto incontroverso, admitido pela autora daquela ação e mencionado diversas vezes no relatório e voto do julgado do STJ. Merece transcrição o primeiro parágrafo do voto do Ministro Luiz Fux:

Os insumos cujo direito de crédito estava em discussão, tanto pela descrição da autora quanto pela descrição do Ministro, são, essencialmente, **partes e peças de máquinas e equipamentos** utilizados no processo de industrialização das autopeças por aquela contribuinte. Essa observação é importante, pois, apesar de a decisão do STJ ter citado vários precedentes que decidiram sobre a impossibilidade de creditamento do IPI na aquisição de bens do ativo permanente, o caso concreto não tratou desses insumos (aquisição de ativo).

E o resultado do julgamento da corte superior foi por não reconhecer o direito de crédito do IPI nas aquisições de tais insumos, que, inequivocamente, se desgastam no processo de industrialização, mas de forma indireta.

Muito feliz foi a interpretação do julgado apresentada pela Fazenda Nacional em contrarrazões, que peço *vênia* para reproduzir:

No julgado, bem faz-se a distinção entre “consumo” do produto e o “mero desgaste” indireto do produto sem ação direta no processo produtivo, que é o caso das correias transportadoras, e que, por isso, não geram direito a crédito de IPI. Do mencionado julgado destaca-se o excerto abaixo transcrito.

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 do 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.

Outrossim, o entendimento fixado no Parecer Normativo CST nº 65/79 é de que o direito ao crédito não se estende a partes e peças de máquinas em nenhuma hipótese, ou seja, ainda que não incorporadas ao ativo imobilizado e mesmo que, por suas qualidades ou características tecnológicas, se desgastem em razão do contato direto que exercem sobre o produto em fabricação ou que o produto exerce sobre elas.

Ademais, apesar de as correias transportadoras serem essenciais ao processo produtivo, não agregam qualquer característica ao produto, mas sim ao equipamento/máquina utilizada na produção do minério de ferro.

(...)

Por todo mencionado, conclui-se que a lei não autorizou crédito presumido de IPI na aquisição de quaisquer insumos. Para fins da legislação do IPI, produtos intermediários são os bens utilizados diretamente na produção do produto final, integrando-o diretamente ou consumidos no processo produtivo em contado direto com o que está sendo fabricado. Neste conceito não se subsomem as peças de máquinas como as mantas das esteiras transportadoras que, embora sofram desgaste com a matéria prima de mineradora, a rocha, não são produtos, mas sim peças de máquinas.

Conforme dito pela recorrente no recurso especial, as mantas são partes/componentes do maquinário utilizado no transporte do minério.

Como se viu ao longo do feito, as correias transportadoras – para cujo funcionamento as mantas são indispensáveis – têm por função precípua levar o minério de ferro até o local onde será beneficiado e, posteriormente, até o ponto de carregamento e embarque nos vagões ferroviários, estando, desta forma, intimamente integradas ao processo produtivo da Recorrente.

(...)

Assim, embora as mantas sejam parte componente do maquinário utilizado, isto não impede que sejam elas concebidas autonomamente, eis que são assim (autonomamente) adquiridas e, da mesma forma, consumidas no processo produtivo, para cujo desenvolvimento são essenciais

Nos termos do REsp 1.075.508 – SC, julgado em sede de recurso repetitivo, partes/peças de máquinas/equipamentos não sofrem desgaste direito no processo produtivo e sim indireto.

*No caso, as notas fiscais de fls. 31 a 42 indicam a compra de 'anel retenção', 'rol esferal', '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.*

(...)

*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.*

É considerado produto intermediário o bem que sofra ação direta sobre o produto em fabricação, regra posta no Parecer Normativo CST nº 65, de 1979.

Pela simples lógica interpretativa, as mantas das correias transportadoras não são produtos intermediários, por não sofrerem desgaste direto no processo produtivo da recorrente.

Em outras linhas, os gastos com as mantas das correias transportadoras não podem ser computados no cálculo do crédito escritural do IPI porque não se revestem a condição de produto intermediário, conceituados pela legislação do IPI, como já explicado.

Com efeito, o valor correspondente a esses custos devem ser considerados como gastos gerais de fabricação, ou custos indiretos incorridos na produção. Desse modo, tais custos devem ser observados quando da apuração dos valores dos estoques finais dos produtos industrializados, mas não como sendo produto intermediário empregado nestes, mas como peças de máquinas.

### **DISPOSITIVO**

Ante todo o exposto, voto por conhecer do recurso especial interposto pelo contribuinte, e, no mérito, **negar-lhe** provimento.

É como voto

*(documento assinado digitalmente)*

Gilson Macedo Rosenberg Filho