



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

Processo nº 13603.000772/2007-89
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-004.388 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Recorrente THYSSENKRUPP BILSTEIN BRASIL MOLAS E COMPONENTES DE SUSPENSÃO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Data do fato gerador: 31/01/2003, 20/06/2003, 15/01/2004

AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS. PRODUTOS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. MATERIAL DE USO E CONSUMO. ITENS DE MANUTENÇÃO. NÃO HÁ DIREITO DE CREDITAMENTO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE LEGAL. Assim como não se admite o creditamento do IPI pela aquisição de produtos destinados ao ativo permanente, também não cabe registro de crédito de IPI pela aquisição de itens de manutenção de máquinas/equipamentos ou de materiais para uso e consumo, a exemplo de eletrodos, óleos lubrificantes, peças de reposição ou ferramentas que não se consomem por desgaste direto com o produto final industrializado, cujas utilizações no processo produtivo, adequadamente descritas nos autos, não autorizam seus enquadramentos como matérias-primas ou produtos intermediários *lato sensu*.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE CRÉDITO ESCRITURAL. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL Não há previsão legal de atualização monetária de créditos escriturais. Não se confunde a natureza do crédito de IPI decorrente de eventual aquisição de MP, PI ou ME, utilizados na fabricação do produto final, com a de um mero indébito, posto que aquele obedece a regime jurídico diferente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao Recurso Voluntário.

ROSALDO TREVISAN - Presidente.

MARA C. SIFUENTES - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rosaldo Trevisan (presidente), Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (vice-presidente), Robson José Bayerl, Renato Vieira de Ávila, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Marcos Roberto da Silva, Cássio Schappo.

Relatório

Contra a empresa foram lavrados os autos de infração de fls.06/13 e de fls.17/24, para constituição dos respectivos créditos tributários, no valor de R\$142.127,76 correspondendo ao período de apuração 31/01/2003 e 20/06/2003, e R\$53.879,40 para o período de apuração 15/01/2004, ambos abrangendo exigência de IPI, Multa de Ofício de 75% e juros de mora (calculados até 30/03/2007).

Conforme registrado pela fiscalização, às fls.49, até dez/2003 o período de apuração do IPI era por decêndio, e a partir de jan/2004 passou a ser quinzenal, entretanto os sistemas de lançamento de ofício da Receita Federal não estavam ainda adaptados para efetuar a reconstituição da escrita fiscal para períodos de apuração do IPI decenais e quinzenais simultaneamente, razão pela qual se procedeu à lavratura de dois autos de infração.

A interessada procedeu ao registro indevido de créditos básicos de IPI, e por consequência deixou de recolher, ou recolheu a menor, aos cofres federais os respectivos valores do IPI. As glosas de créditos insubsistentes do IPI foram assim motivadas (fls.41):

PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR GLOSADO (R\$)
3º decêndio de janeiro/2003	478,40
2º decêndio de janeiro/2003	60.598,01
1ª quinzena de janeiro/2004	24.217,64

A glosa na 1ª linha do quadro acima refere-se ao indevido aproveitamento de crédito relativo à Nota Fiscal de aquisição nº 014398, emitida em 16/12/2002, pela empresa Mecânica Wutzl Ltda. Nessa operação a empresa adquiriu uma máquina que foi incorporada ao seu ativo imobilizado, hipótese em que o Regulamento do IPI de 2002 (RIPI/02), art. 164, I, veda expressamente o aproveitamento de crédito na aquisição. As glosas fiscais nos outros dois períodos dizem respeito aos valores das correções monetárias indevidas de créditos extemporâneos de IPI aproveitados pela empresa.

A fiscalização efetuou diligência no estabelecimento da empresa para verificar o aproveitamento de determinados créditos, quando constatou que os vinte e quatro insumos relacionados não se enquadram nos conceitos legais de matérias primas (MP), produtos intermediários (PI) ou material de embalagem (ME). A maioria trata-se de partes, peças e acessórios de máquinas e equipamentos, além de material de manutenção para máquinas e equipamentos.

Cientificada dos referidos lançamentos, em 17/04/2007 (fls.06 e fls.17), a interessada protocolou, tempestivamente, em 06/05/2007 e em 08/05/2007, duas impugnações relativas respectivamente aos dois autos de infração lavrados.

A DRJ Recife julgou o feito exarando o acórdão nº11-39.590, de 07/02/2013, onde por unanimidade de votos julgou improcedente a impugnação, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Data do fato gerador: 31/01/2003, 20/06/2003, 15/01/2004 AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS. PRODUTOS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. MATERIAL DE USO E CONSUMO. ITENS DE MANUTENÇÃO. NÃO HÁ DIREITO DE CREDITAMENTO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE LEGAL. Assim como não se admite o creditamento do IPI pela aquisição de produtos destinados ao ativo permanente, também não cabe registro de crédito de IPI pela aquisição de itens de manutenção de máquinas/equipamentos ou de materiais para uso e consumo, a exemplo de eletrodos, óleos lubrificantes, peças de reposição ou ferramentas que não se consomem por desgaste direto com o produto final industrializado, cujas utilizações no processo produtivo, adequadamente descritas nos autos, não autorizam seus enquadramentos como matérias primas ou produtos intermediários lato sensu.

CORREÇÃO MONETÁRIA DE CRÉDITO ESCRITURAL. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL

Não há previsão legal de atualização monetária de créditos escriturais. Não se confunde a natureza do crédito de IPI decorrente de eventual aquisição de MP, PI ou ME, utilizados na fabricação do produto final, com a de um mero indébito, posto que aquele obedece a regime jurídico diferente.

A empresa apresenta Recurso Voluntário, em 09/04/2013, tempestivamente, onde em síntese alega que devem ser considerados os insumos consumidos no processo produtivo, pelo princípio da não cumulatividade do IPI; e que é cabível a correção monetária sobre o creditamento extemporâneo.

É o relatório.

Voto

Conselheira Mara C. Sifuentes, relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as condições de admissibilidade por isso dele tomo conhecimento.

Quanto ao mérito a questão principal refere-se a glosa de créditos de IPI para determinadas mercadorias que a fiscalização entendeu não se enquadrarem no conceito estabelecido pelo art. 164, I, do RIPI/2002.

Em síntese, conforme já explicado no relatório, a interessada procedeu ao registro indevido de créditos básicos de IPI, e por consequência deixou de recolher, ou recolheu a menor, aos cofres federais os respectivos valores do IPI. As glosas de créditos insubsistentes do IPI foram assim motivadas (fls.41):

PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR GLOSADO (R\$)
3º decêndio de janeiro/2003	478,40
2º decêndio de janeiro/2003	60.598,01
1ª quinzena de janeiro/2004	24.217,64

A glosa na 1ª linha do quadro acima refere-se ao indevido aproveitamento de crédito relativo à Nota Fiscal de aquisição nº 014398, emitida em 16/12/2002, pela empresa Mecânica Wutzi Ltda. Nessa operação a empresa adquiriu uma máquina que foi incorporada ao seu ativo imobilizado, hipótese em que o Regulamento do IPI de 2002 (RIPI/02), art. 164, I, veda expressamente o aproveitamento de crédito na aquisição. As glosas fiscais nos outros dois períodos dizem respeito aos valores das correções monetárias indevidas de créditos extemporâneos de IPI aproveitados pela empresa.

A fiscalização efetuou diligência no estabelecimento da empresa para verificar o aproveitamento de determinados créditos, quando constatou que os vinte e quatro insumos relacionados não se enquadram nos conceitos legais de matérias primas (MP), produtos intermediários (PI) ou material de embalagem (ME). A maioria trata-se de partes, peças e acessórios de máquinas e equipamentos, além de material de manutenção para máquinas e equipamentos.

A DRJ Recife bem discorreu sobre o tema e conforme art. 57 do RICARF, reproduz a decisão a quo por a recorrente não ter trazido fatos novos em sede de recurso voluntário, e por concordar com o acórdão exarado pela DRJ:

Quanto a este ponto, observe-se que o inciso I do art.164 supramencionado prevê o alargamento do conceito de Matéria Prima (MP) ou Produto Intermediário (PI) stricto sensu, para admitir o que se convencionou chamar de insumo industrial lato sensu, nos termos explicitados pelo PN COSIT nº 65/1979, publicado no DOU de 06/11/1979; identificado como aquele que embora não se integrando ao novo produto industrializado, seja consumido mediante o desgaste, desbaste, dano ou perda de

propriedades físicas ou químicas, por ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, no curso do processo de industrialização, salvo se compreendidos no conceito de bem do ativo permanente. Concluiu a fiscalização que, segundo os termos da legislação regente, é indevido o creditamento de IPI pela aquisição de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado, hipótese de mercadorias que não irão integrar o produto final, bem como é indevido o creditamento do IPI quando se tratem de mercadorias adquiridas para serem consumidas pelo estabelecimento industrial (material de consumo), que não se desgastam por decorrência de contato direto com um certo produto final industrializado, estando fora do conceito de insumo industrial cuja aquisição é passível de creditamento nos termos especificamente definidos pela legislação do IPI.

No presente processo, tratam-se das glosas de supostos créditos de IPI por decorrência da aquisição de supostos insumos utilizados no processo de industrialização dos produtos finais produzidos pela ora impugnante. Pretende a r. impugnante que os produtos adquiridos, listados nos quadros transcritos às fls.366/371 e fls. 371/373, foram glosados equivocadamente, pela fiscalização, sob o argumento de serem, respectivamente, partes/peças/acessórios de máquinas e equipamentos e, no segundo quadro, materiais de manutenção de máquinas e equipamentos. Em ambos os quadros, constantes de suas impugnações, a r. impugnante utilizou o mesmo critério de relacionar os produtos na ordem apresentada no TVF, pela fiscalização, com a descrição deles realizada pelo agente fiscal autuante, seguida, item por item, das observações críticas da interessada ora impugnante. (Por economia processual, é útil neste ponto acompanhar os quadros, constantes às folhas supra mencionadas, sem necessidade de nova transcrição).

Para o primeiro conjunto de produtos listados no quadro de fls.366/371, identificados como “Aço ABNT DESC.RED.23.50mm, Aço Inox, Calço p/fixação, ... Corrente Promac, ... pastilha, ... e rodízio de apoio”, considerando-se a descrição da própria fiscalização como produtos utilizados, ora como proteção interna da máquina, ora como matéria prima para produzir peças de reposição de máquinas que sofrerão desgaste, ou ainda, como peças que se acoplam a uma máquina, e que sofrem desgaste pela frequência de utilização, embora não sejam adquiridas para serem incorporadas ao produto final ou consumidos no processo produtivo, **a reclamação é essencialmente que**, segundo pretende a impugnante, todas elas sofrem desgaste relativamente rápido, e por isso, não devem ser consideradas como bem do ativo imobilizado, devendo-se, a seu ver, reconhecer que sejam insumos industriais, observando-se especialmente que sofrem desgaste pela frequência de utilização como peça de máquina/equipamento utilizado no processo produtivo industrial, mormente quando o desgaste da peça de

máquina advenha de contato direto com o produto final industrializado.

Para o segundo grupo de produtos listados no quadro de fls.371/373 (“eletrodo, ..., Tutela Hidrobak/Baku, ..., Tutela Mecafluid”), também aqui consideradas as descrições feitas para cada item pela própria fiscalização, a contestação é essencialmente que: (a) no caso do eletrodo, embora descreva o agente autuante, que o eletrodo exerce a função de fixar o revestimento das paredes interiores da máquina de jateamento, não sendo consumido nem desgastado na fabricação do produto final, mas utilizado na manutenção da máquina, segundo ressalta a impugnante, se é utilizado como revestimento da parede interior da máquina que realiza o jateamento do produto final, fica evidente que é sim consumido no processo produtivo. O eletrodo é utilizado em soldagem, sendo a seu ver inconcebível atribuir-lhe a função de item de manutenção de máquina. (b) Pretende, ainda, a r, impugnante, que se o que foi identificado como material de consumo é item que se consome em pouco tempo e é imprescindível para a operação de máquina que opera a produção industrial, mormente quando se desgaste rapidamente, deve-se reconhecer o direito ao crédito na aquisição desses materiais como amparado no referido art.164 do RIPI/2002. Conforme relatado, em face da vigente legislação do IPI, e conforme os conceitos de industrialização e de insumo industrial nela definidos, para os fins específicos de administração da arrecadação e fiscalização do IPI, houve glosa de créditos que a impugnante apurara indevidamente na aquisição de mercadorias identificadas pela fiscalização como sendo item de manutenção de máquina/equipamento ou material de consumo.

Aliás, a empresa interessada em seu arrazoado não destoou dessa caracterização dos materiais de consumo, mas ainda assim pretendeu sustentar o alegado direito de crédito de IPI por ocasião das suas aquisições. No que tange a esse aspecto do mérito, anoto primeiramente que na(s) sua(s) impugnações a interessada busca sustentar que o conceito de produtos intermediários deve merecer interpretação ampla, para abarcar todos os insumos consumidos no processo de industrialização. A impugnante, neste ponto, aborda a matéria de forma genérica e englobada, levantando interpretação do direito que não tem sido acolhida pela Administração Tributária, nem pela jurisprudência administrativa do Conselho de Contribuintes (atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais), nem tampouco pelos Tribunais Superiores do Judiciário. Na expressão do entendimento oficial manifestado pela Administração Tributária Federal, os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados, conforme autorização legal contida no art. 164, inciso I, do RIPI/2002, podem creditar-se do imposto relativo às matérias primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME) adquiridos para emprego na industrialização de produtos, podendo-se

incluir entre as matérias primas e produtos intermediários, insumos que, embora não se integrando na composição final do novo produto industrializado, sejam consumidos no processo de fabricação por desgaste no contato direto com o produto final produzido, caracterizando o que normativamente a Receita Federal veio a conceituar como MP ou PI lato sensu. Assim, somente geram direito ao crédito os produtos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos da forma descrita no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização; sempre excluídos, também, do conceito de insumos industriais, segundo a legislação do IPI, os bens adquiridos compreendidos no ativo permanente da empresa. Conforme acima noticiado, o alcance dos termos empregados pelo art.164, I, do RIPI/2002, já foi examinado pela Secretaria da Receita Federal, quando exarou o Parecer Normativo CST nº 65/79, do qual extraem -se os seguintes trechos:

[...]

*O Parecer deixa claro que, do ponto de vista legal, não se sustenta a pretensão, semelhante à da ora impugnante, de que qualquer produto consumido no processo fabril possa ser considerado produto intermediário, muito menos seja apto a gerar crédito do IPI pago na sua aquisição. **O que se explicita no referido ato normativo da Receita Federal é exatamente no sentido oposto, que nem tudo o que se consome ou se utiliza na produção pode ser conceituado como produto intermediário, nos termos objetivados pela legislação do IPI.** Esta mesma conclusão, outrossim, pode ser extraída do item 13 do Parecer Normativo CST nº 181/74, verbis:*

[..]

Nos termos destes dois pareceres referenciados, e em consonância com o disposto no inciso I do art. 164 do RIPI/2002, não se pode admitir o creditamento do IPI pago na aquisição de produtos identificados, e relacionados nestes autos, como sendo materiais destinados ao ativo permanente, itens de manutenção de máquinas/equipamentos ou mercadorias adquiridas para uso e consumo. Constam nos autos, e foi detalhado no relatório precedente, planilhas demonstrativas dos créditos glosados, bem como planilhas indicando a reconstituição da escrita fiscal do IPI, pela fiscalização, explicitando-se as alterações decorrentes do cômputo indevido de crédito de IPI pela aquisição dos materiais identificados. Em seguida enumeramos outros Pareceres e também alguns acórdãos proferidos pelo Conselho de Contribuintes em apoio à posição oficial, reunidos no trabalho produzido pelo eminente AFRFB Cláudio Losse, denominado “Ressarcimento de IPI Orientações Complementares”, utilizado como material de

treinamentos para auditores fiscais, patrocinados pela administração tributária:

[...]

Sendo assim, é assente que veículos, máquinas e equipamentos, bem como suas partes e peças que não se desgastam em contato direto com o produto, itens de manutenção e materiais de consumo não dão direito a crédito, seja ele básico ou incentivado, não se enquadrando, portanto, no conceito de insumo dado pela legislação do IPI ... ”. (Grifos nossos). Em conclusão, não se pode acatar o argumento da ora manifestante buscando sustentar o suposto direito de crédito de IPI, pela aquisição de mercadorias destinadas ao ativo permanente (máquinas, equipamentos, suas partes e peças de reposição), ou na aquisição de itens de consumo ou de manutenção (por exemplo, os eletrodos descritos nos autos e os óleos lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos), baseada no simples fato de que também se consomem, genericamente, no curso do processo industrial. Conforme o entendimento oficial esse consumo deve estar associado a um desgaste pelo contato direto com o produto final industrializado, de forma a enquadrar-se nos termos dispostos no Parecer COSIT 65/79, e não é o caso dos referidos materiais, descritos e caracterizados nestes autos. Para finalizar os comentários quanto a este ponto, parece útil esclarecer à r. impugnante, que sob o enfoque econômico, o conceito de insumo (input) é de fato bem mais amplo do que o conceito admitido pela legislação do IPI para fins de creditamento. O conceito mais amplo de insumo financeiro costuma abranger fatores produtivos, isto é, além das MP, PI, ME, abrange também outros fatores tais como, energia, trabalho, amortização de capital, máquinas/equipamentos, materiais de consumo, enfim todos e quaisquer fatores que sejam empregados genericamente pelo empresário para produzir o “output”. No entanto, por outro lado, o conceito legal definido restritivamente na legislação do IPI não admite, para fins de direito a creditamento do IPI, que fatores como a mão de obra, a energia elétrica, matérias de consumo, itens de manutenção ou aquisições destinadas ao ativo permanente, possam se incluir no conceito de insumo industrial nos termos definidos legalmente no RIPI, para o fim específico de auferir direito de crédito do IPI. O ordenamento jurídico brasileiro optou pelo conceito de insumo físico, na linha expressa pelo PN CST 65/79, conforme explicitado mais acima. Reclama, por fim, a correção monetária dos alegados créditos extemporâneos de IPI. Diga-se, primeiro, que o fato de serem extemporâneos não impede o aproveitamento dos créditos escriturais, desde que existam, estejam comprovados e sejam aproveitados dentro do prazo legal. Contudo, se o contribuinte não os aproveitou, sponte sua, desde o primeiro momento previsto legalmente, nada na legislação regente ampara ou autoriza que haja atualização de tais créditos escriturais do IPI. Seja esclarecida a posição oficial da Receita Federal do Brasil sobre a correção monetária de

créditos escriturais. Não há, nem nunca houve, previsão legal de atualização monetária de créditos escriturais, sejam eles incentivados ou não. Costuma-se confundir a natureza do crédito decorrente de aquisição de matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) ou material de embalagem (ME), utilizados na fabricação do produto final. Há freqüente confusão entre a figura jurídica do indébito, passível de repetição, e a figura do ressarcimento de crédito escritural de IPI, que obedecem rigorosamente a regimes jurídicos diferentes. São eloqüentes nesse sentido as seguintes ementas referentes a arestos exarados pelo E.STJ:

...

No caso concreto, os fundamentos utilizados pela fiscalização para efetuar os lançamentos objeto do presente processo estão rigorosamente conforme o entendimento oficial. Pelo exposto, dada a procedência dos fundamentos utilizados e das conclusões advindas da autuação fiscal, voto no sentido de indeferir o solicitado pela impugnante, para concluir pela confirmação da exigência estampada nos lançamentos sob exame.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

Mara C. Sifuentes - Relatora