



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

Processo nº 13603.902251/2008-49
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3202-000.167 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 26 de novembro de 2013
Assunto Solicitação de diligência
Recorrente NEMAK ALUMÍNIO DO BRASIL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência. O Conselheiro Gilberto de Castro Moreira Junior declarou-se impedido. Fez sustentação oral, pela recorrente, o advogado Marcos Fugivo, OAB/MG nº. 107.130

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira - Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Luís Eduardo Garrossino Barbieri, Thiago Moura de Albuquerque Alves, Charles Mayer de Castro Souza e Tatiana Midori Migiyama.

Relatório

Trata o presente processo de Declarações Eletrônicas de Compensação, PER/DCOMP, relativas a crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI acumulado no **3º trimestre** do ano-calendário de 2003, no valor de **R\$514.221,97**, decorrente da aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização efetuada pela empresa em epígrafe, de que trata o art. 11 da Lei 9.779, de 19/01/1999.

As declarações de compensações foram baixadas em papel para tratamento manual, com a instauração de procedimento fiscal, cujos resultados estão relatados e demonstrados no Termo de Verificação Fiscal de fls. 248/255. Verificou a fiscalização que, do montante dos créditos solicitados, **R\$ 61.323,18** *correspondiam a aquisições que não poderiam ser aceitas como insumos para industrialização, isto é, entradas de partes e peças de*

*máquinas, produtos que não se incorporam ao novo produto ou consumidos no processo de fabricação, condição essencial para que ocorresse o direito ao creditamento e, via de consequência, ao ressarcimento de tais créditos. Entendeu, ainda, a fiscalização que independentemente de se classificarem tais peças no ativo imobilizado ou no ativo circulante, tendo em vista o disposto no Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, o IPI incidente sobre elas deveria ser expurgado do cálculo do saldo credor trimestral de IPI. Este entendimento foi ratificado no Despacho Decisório de fls. 256/258, tendo sido reconhecido o direito creditório no valor de **R\$ 452.898,79**, sendo homologadas as compensações parcialmente, até o limite do crédito reconhecido.*

Neste ponto, transcrevo parte do relatório da decisão recorrida:

“Inconformado com o deferimento parcial de seu pleito, o contribuinte, representado por seu procurador, apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 267/318.

Na argumentação da manifestação de inconformidade o contribuinte destacou:

- a) a tempestividade da contestação;
 - b) a possibilidade de apresentação de provas documentais no prazo da manifestação de inconformidade;
 - c) que o processo de industrialização (fabricação de peças e acessórios para montadoras de automóvel) passava por duas etapas distintas. Uma era a fabricação do instrumental e, em seguida, a elaboração das peças e acessórios vendidos às montadoras, elaborados com a utilização desse instrumental por ele fabricado.
- Sobre o instrumental, afirmou o contribuinte que era vendido às montadoras, portanto pertencia ao patrimônio dessas empresas. Ficavam na sua posse, nas instalações da manifestante, mediante regime de comodato, para a fabricação de peças para esses clientes.
- d) o direito ao creditamento de IPI, amparado no art. 153, § 3º, inc. II, da Constituição Federal; no art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999; nos arts. 4º e 5º da IN SRF nº 33, de 04/03/1999; no art. 164, inc. I, do Decreto nº 4.544, de 2002 (RIPI); nos conceitos federal e de diversos estados sobre matéria-prima e produto intermediário;
 - e) a descrição, com fotos, dos insumos geradores dos créditos glosados;
 - f) a solução de consulta nº 8 da SRRF 6ª RF que caracteriza as partes e peças de reposição como produtos intermediários;
 - g) a necessidade de realização de prova pericial, para a qual formulou quesitos e indicou perito.

Por fim, requereu:

- a) que fosse deferido o pedido de produção de prova pericial, nos termos do art. 16 e §1º do Decreto nº 70.235, de 1972, a fim de que fossem respondidos os quesitos formulados, necessários ao esclarecimento acerca da caracterização de alguns produtos e de algumas peças como insumos empregados na industrialização ou consumidos neste processo; e

b) que fosse julgada procedente a Manifestação de Inconformidade, reformando-se parcialmente o Despacho Decisório ora recorrido, a fim de que fosse cancelada a glosa dos créditos de IPI realizada pelo Fisco no valor de R\$49.367,92 (...).

De todo o exposto e, ademais, pelo fato de no contrato de comodato a manutenção dos bens deixados ao comodatário é seu ônus, exsurgiram as seguintes indagações:

1) de que forma é vendido o instrumental para as montadoras (há emissão de nota fiscal para tanto, com o destaque do IPI);

2) tendo em vista o instrumental não pertencer ao interessado, mas sim a seus clientes, é importante que se esclareça se as partes e peças utilizados no instrumental e sobre os quais o contribuinte reclama créditos, objeto de glosas, são peças de manutenção e reposição ou utilizadas inicialmente na fabricação desse instrumental. Essa situação deve ser bem esclarecida e os bens apartados (ou seja, os respectivos créditos apartados), conforme se empreguem como peças de reposição em razão do contrato de comodato ou utilizadas inicialmente no processo de industrialização do instrumental;

3) se as peças utilizadas têm duração inferior a um ano, caso sejam elas empregadas no maquinário próprio do interessado (não em razão do contrato de comodato) e atendam à condição de consumo mediante contato direto com o bem em fabricação.

Para solucionar as questões acima, entendeu por bem o presidente da Terceira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora, MG – DRJ/JFA/MG, encaminhar diligência à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Contagem, MG DRF/ CON/MG [...]

Aos questionamentos, respondeu o contribuinte às fls.361/365. Sobre os instrumentais que fabrica INFORMOU: **A)** “Ao realizar a circulação de mercadorias, toda a legislação tributária é atendida, especialmente a federal no que se refere à incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Nessa oportunidade, não é realizado o destaque do IPI por se tratar de produto tributado à alíquota zero nos termos determinados pela Tabela do IPI (TIPI)”; **B)** que “dá tratamento distinto às peças empregadas na produção do ferramental (anterior à transferência de propriedade) e às partes ou insumos empregados na manutenção do produto (posterior à transferência de propriedade)”. As peças de reposição do instrumental utilizado na feitura de peças “por se tratar de componentes utilizados na manutenção de bens de terceiros, o registro contábil das notas fiscais de entrada desses componentes é realizado sem o creditamento do IPI. Nessa hipótese, por serem consumidos, tais aquisições são tratadas pela manifestante como bens de uso e consumo”, e **C)** “há componentes que são adquiridos para a fabricação do ferramental sob encomenda e há componentes que são adquiridos para a manutenção do ferramental já vendido e transferido à propriedade do cliente.

Quando tais componentes são empregados na fabricação do ferramental para comercialização, é dado o tratamento contábil pertinente à matéria prima ou produto intermediário. De outro lado, quando os componentes se destinam à manutenção de bens de terceiro, é aplicado o tratamento contábil dado aos bens de uso e consumo.

Nesse contexto, o tempo de vida útil desses componentes, que podem ser empregados tanto na produção quanto na manutenção dos bens, não é levado em consideração pelo contribuinte já que a relevância dessa informação dependeria da incorporação dos bens ao ativo imobilizado da manifestante, o que não é o caso.”

Prestados os esclarecimentos pelo contribuinte os autos retornara à DRJ/JFA/MG para prosseguimento.”

A DRJ-Juiz de Fora/MG julgou improcedente a manifestação de inconformidade, nos termos da ementa adiante transcrita (efls. 388/394):

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
IPI**

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

**PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONDIÇÕES CUMULATIVAS
PARA A CARACTERIZAÇÃO.**

Partes e peças de reposição podem ser classificadas como produtos intermediários e gerar créditos de IPI, nos termos da legislação de regência desse imposto, desde que não integrem os bens do ativo permanente do sujeito passivo e sejam consumidas em virtude de contato físico direto com os produtos em fabricação. As condições descritas são cumulativas e imprescindíveis. Ausente apenas uma, ilegítimo é o crédito solicitado referente às respectivas aquisições. (Parecer Normativo CST nº 65, de 1979)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

PERÍCIA. DENEGAÇÃO.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine (art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972)

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte apresentou recurso voluntário perante este Colegiado (efls. 398/448), alegando, em síntese:

- que todos os produtos descritos nas notas fiscais cujo crédito de IPI foi glosado são insumos que integram os produtos finais fabricados pela recorrente ou que, embora não os integrem, foram consumidos durante o processo de industrialização;

- que não há dúvida de que os produtos foram empregados na fabricação de um novo produto, denominado ferramental, que é feito sob encomenda e vendido às empresas contratantes do serviço prestado pela recorrente e que, ao mesmo tempo, é utilizado para fabricação de outro produto destinado a essas mesmas empresas. Deste modo, apesar de fabricar um produto (ferramental) e utilizá-lo na fabricação de outro produto, o primeiro (ferramental) não configura ativo imobilizado próprio, mas sim ativo permanente de seus clientes (montadoras). Desta forma, a recorrente, acertadamente, deu ao ferramental tratamento pertinente às matérias-primas ou produtos intermediários, razão pela qual devem ser integralmente homologadas as compensações requeridas.

No mais, repisa idênticos argumentos expendidos na manifestação de inconformidade.

Ao final, requer o provimento integral do recurso voluntário oferecido, com o respectivo cancelamento das glosas dos créditos do IPI realizadas pelo Fisco. Caso assim não entenda este Colegiado, requer a conversão do julgamento em diligência, para realização de perícia, nos termos em que foi requerida na manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Irene Souza da Trindade Torres Oliveira, Relatora

Trata-se de PER/DECOMP apresentados pela contribuinte por meio das quais declarou a compensação de alegados créditos referentes ao IPI, relativo ao **3º trimestre de 2003**, no valor total de **R\$ 514.221,97**. A DRF-Contagem/MG deferiu o pedido parcialmente, reconhecendo o direito creditório no valor de **R\$ 452.898,79**, homologando as compensações realizados até o limite desse valor, restando, pois, sob litígio, o montante de **R\$ 61.323,18**.

Os créditos pretendidos pela contribuinte são aqueles previstos no inciso I do art. 164 ao RIPI/2002, que assim estabelece:

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;

Daí se vê que somente geram direito ao crédito de IPI referente às MP, PI e ME:

- a) que se integram ao novo produto fabricado; ou
- b) MP e PI que, não se integrando ao novo produto fabricado:
 - b.1) sejam consumidos na operação de industrialização e
 - b.2) não integrem o ativo permanente da contribuinte.

Pelos esclarecimentos prestados pela própria contribuinte, quando da realização da diligência requerida pela DRJ-Juiz de Fora/MG, observa-se que o processo de industrialização da interessada constitui-se em duas etapas distintas.

A primeira etapa consiste na **fabricação do ferramental** (também denominado, no curso do processo, de **instrumental ou ferramentaria**), por encomenda das montadoras de veículos. Para fabricá-lo, a contribuinte adquire MP e PI. Esse ferramental fabricado pela Nemark é vendido à montadora que o encomendou, quando, então, a contribuinte

emite NF de saída referente à operação de venda, sem destaque de IPI, pois os produtos são tributados à alíquota zero, visto enquadrarem-se na posição NCM 8480.

O ferramental, que passa a ser de propriedade da montadora que o encomendou, retorna à Nemark, por meio de contrato de comodato, passando esta a ser sua possuidora. Nesse momento, outra NF é emitida, relativa à operação resultante do comodato.

A partir do recebimento desse ferramental pela Nemark, começa a segunda etapa de industrialização da empresa, que consiste na **elaboração de peças e acessórios** que serão vendidos à montadora proprietária do ferramental. Tais peças e acessórios são fabricados pela Nemark utilizando o ferramental que ela própria fabricou na etapa anterior já citada.

Os créditos referentes à MP e PI, portanto, são referentes a qual etapa de industrialização? Ao que parece, à fl. 364 a contribuinte esclareceu essa dúvida: credita-se do IPI relativo à MP e PI referentes à produção do ferramental, isto é, referente à primeira etapa de industrialização, e afirma, ainda, que “tais produtos adquiridos [as MP e PI dos quais se credita] são componentes do produto industrializado pela manifestante [ferramental], ainda que na condição de auxiliares direto e indiretos”.

Entretanto, mesmo após prestados esclarecimentos pela contribuinte quando da realização da diligência pela DRJ, diversas dúvidas ainda permanecem e se mostram de imperioso esclarecimento para o deslinde do litígio. Parece-me inadequado, por exemplo, que um martelo tenha uma vida útil inferior a um ano (no caso do produto cujo fornecedor é a Tomafeer), bem como também inadequado me parece pensar que parafusos utilizados em aparelhos que se destinem a fixar o ferramental, a fim de lhe permitir a suspensão e a mobilidade, sejam consumidos por atuação direta no ferramental produzido (caso do produto fornecido pela Sidertécnica Indústria e Comércio Ltda).

Assim, para que bem se decida sobre o caso em questão, é mister que seja elaborado um Laudo, por perito credenciado junto à Receita Federal ou por algum instituto conveniado, a fim de que, especificamente, para cada um dos produtos que foram objeto de glosa e que constam perfeitamente identificados no Termo de Verificação Fiscal anexo ao Auto de Infração (fls.252/254), seja informado o seguinte:

(a) seja explicado, de maneira objetiva, o processo produtivo da contribuinte e se existem as duas fases de produção conforme alegado, esclarecendo-se o que é realizado em cada uma das fases;

(b) esclareça-se qual a participação/atuação do produto glosado no processo produtivo e em que fase da industrialização ele é empregado: se é utilizado em máquinas e aparelhos próprios da Nemark para fabricação da ferramentaria ou se é utilizado na ferramentaria já fabricada para produção de peças e acessórios (fundidos de alumínio) destinados às montadoras; ou, ainda, se é utilizado em alguma outra fase de produção;

(c) sendo o produto utilizado na fabricação do ferramental, esclareça-se, de forma objetiva e conclusiva: *i.* se ele passa a integrar o ferramental fabricado; *ii.* se, não integrando o ferramental fabricado, o produto é consumido no processo de industrialização e, assim o sendo, se tal consumo se dá por contato direto do produto com o ferramental produzido;

(d) informe-se, de maneira clara, objetiva e conclusiva, qual o tempo de vida útil de cada um dos produtos glosados: se inferior ou superior a um ano.

Deve ser oportunizado à Fiscalização apresentar quesitos, se assim lhe aprouver, bem como devem ser respondidos os quesitos já apresentados pela contribuinte quando do oferecimento da impugnação.

É mister, ainda, que o processo produtivo da contribuinte informado no Laudo seja verificado *in loco*, assim como as informações prestadas, sempre que possível, sejam complementadas por verificação realizada no parque industrial da empresa, acompanhada de fotos, esquemas, documentos ou de quaisquer outros elementos que a autoridade técnica entenda pertinentes para melhor elucidar a questão.

Após, deve ser aberto prazo para a Fiscalização e a contribuinte, respectivamente, para, querendo, manifestarem-se. Saliente-se que as manifestações devem-se limitar à apreciação do resultado da diligência.

Finalizada a instrução processual, devem os autos retornar a este Colegiado para julgamento.

É como voto.

Irene Souza da Trindade Torres Oliveira