



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

Processo n° 13603.902253/2008-38
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-004.126 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2017
Matéria IPI
Recorrente NEMAK ALUMÍNIO DO BRASIL LTDA.
Recorrida UNIÃO

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/01/2004

Ementa:

IPI. CRÉDITOS. MATÉRIAS PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. INTERPRETAÇÃO DA DECISÃO PROFERIDA NO RESP 1.075.508/SC. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62, §2º DO RICARF.

Parte e peças de reposição e ferramentas. O aproveitamento do crédito de IPI relativo aos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata (direta) e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa. A decisão proferida no REsp nº 1.075.508/SC, submetido à sistemática de que trata o artigo 543-C do CPC, acolhe a tese do contato físico e do desgaste direto em contraposição ao desgaste indireto, a qual deve ser acolhida nos julgamentos do CARF em conformidade com o RICARF.

Recurso voluntário negado.

Direito creditório não reconhecido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Diego Diniz Ribeiro, Thais de Laurentiis Galkowicz, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto. Designado o Conselheiro Waldir Navarro Bezerra.

Julgado no período da tarde do dia 23 de maio, em razão de falta de tempo no período da manhã.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Diego Diniz Ribeiro - Relator.

Waldir Navarro Bezerra - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Diego Diniz Ribeiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deline e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

1. Por bem retratar o processo em epígrafe, utilizo parte do relatório desenvolvido no acórdão n. 0939.687, proferido pela DRJ de Juiz de Fora/MG (fls. 332/338), o que passo a fazer nos seguinte termos:

Trata o presente processo de Declarações Eletrônicas de Compensação, PER/DCOMP abaixo relacionadas, amparadas no saldo credor trimestral de IPI de que trata o art. 11 da Lei 9.779, de 19/01/1999, relativo ao 1º trimestre do ano-calendário de 2004:

Nº PERDCOMP	Valor Solicitado/ Utilizado	Valor Reconhecido
24590.17653.260504.1.3.01-5351	126.992,61	94.707,12
38954.52025.180604.1.3.01-3390		
33225.62439.140704.1.3.01-542		
32983.28465.210704.1.3.01-2880		
14017.36796.280704.1.3.01-6448		

(...).

Verificou a fiscalização que do montante dos créditos solicitados, R\$ 32.285,49 correspondiam a aquisições que não poderiam ser aceitas como insumos para industrialização, isto é, entradas de partes e peças de máquinas e ainda de correia transportadora para o transporte de areia, 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 conseqüência, 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 cômputo do saldo credor trimestral de IPI. Este entendimento foi ratificado no Despacho Decisório de fls. 180/182. Conseqüentemente, houve a glosa de R\$32.245,89. Nesse diapasão, o saldo credor trimestral foi parcialmente reconhecido, acarretando a homologação parcial da compensação a ele vinculada.

Inconformado com o deferimento parcial de seu pleito, o contribuinte, representado por seu procurador (fls. 227/229), apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 292/330.

(...).

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, o que foi feito por meio do expediente de fls. 259/260.

*Aos questionamentos, respondeu o contribuinte às fls. 265/287. 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 retornaram à DRJ/JFA/MG para prosseguimento.

(...).

2. Após a realização da sobredita diligência a manifestação de inconformidade de fls. 292/330 foi julgada improcedente, restando o acórdão recorrido assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

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 n° 65, de 1979).

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004

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 n° 70.235, de 1972).

Manifestação de Inconformidade Improcedente.

Direito Creditório Não Reconhecido.

3. Diante deste quadro, o contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 342/376, oportunidade em que repisou as alegações elaboradas em manifestação de inconformidade.

4. Uma vez distribuído perante este Tribunal, a então turma julgadora, por unanimidade de votos, resolveu baixar o caso em diligência (resolução n. 3202-000.169- fls. 395/401), para que fossem tomadas as seguintes providências:

...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.99/102), 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 Nemak 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.

(...).

5. Nesse sentido, adveio o laudo técnico de fls. 406/494. O contribuinte e a União foram intimados a se manifestar a respeito da referida perícia (respectivamente as fls. 505 e 501), oportunidade em que permaneceram inertes.

6. É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Diego Diniz Ribeiro

7. O recurso voluntário interposto é tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento, o que passo a fazer nos seguintes termos.

I. Da operação em análise e o creditamento de IPI

8. A operação perpetrada pela recorrente e que suscitou a presente glosa foi muito bem sintetizada pela Relatora que me antecedeu no presente caso, Conselheira *Irene Souza da Trindade Torres Oliveira*, motivo pelo qual emprego as considerações feitas por ela quando da resolução n. 3202-000.169 (fls. 395/401), *in verbis*:

(...).

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 NemaK 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 NemaK, 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 NemaK, 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 NemaK 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, quando do resultado da diligência feita pela DRJ, teria a contribuinte esclarecido 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”. (grifos constantes no original).

9. Em suma, a recorrente realiza duas operações. Na *primeira operação* adquire MP e PI para a produção de um ferramental que também é designado "matriz de injeção", cujas funções básicas são: (i) receber e conter o alumínio líquido injetado; (ii) conformar o alumínio líquido injetado na forma da peça desejada; (iii) remover o calor do metal líquido para que seja possível a sua solidificação; e, por fim (iv) sustentar a peça sólida até que ela seja removida. Uma vez produzido tal ferramental, ele é vendido para uma empresa automobilística "X", que dá entrada neste bem, inclusive procedendo a sua ativação.

10. Ato contínuo, o sobredito ferramental retorna em comodato à recorrente para que essa, empregando o ferramental originalmente por ela produzido e agora de propriedade da empresa automobilística "X", perfaça uma *segunda operação*, qual seja,

produza por encomenda partes e peças de veículos automotores (blocos de motor, cabeçotes, caixas de câmbio, etc.) para a empresa "X".

11. A discussão em apreço gravita em torno do crédito tomado pela recorrente na aquisição de MP e PI na *primeira operação*, i.e., na a produção do ferramental alhures indicado.

12. Segundo o entendimento aduzido pela fiscalização e vaticinado pelo acórdão recorrido, parte dos créditos tomados pela recorrente seria indevido uma vez que:

(...).

*Embora não se tenha por que não acatar partes e peças de reposição como materiais intermediários, a solução de consulta da DISIT impõe condições que devem ser atendidas para o fim de computar o IPI incidente nas respectivas aquisições como passível de creditamento. São elas: **não integrarem os bens do ativo permanente do sujeito passivo e serem consumidas em virtude de contato físico direto com os produtos em fabricação.***

Esses foram dois dos questionamentos encaminhados ao contribuinte por meio de Despacho da Presidência. Um terceiro questionamento dizia respeito às peças de reposição empregadas pelo contribuinte na manutenção de bens sob regime de comodato entre ele e os adquirentes de peças fabricadas com a utilização do bens sob comodato. Sobre essa questão creio que não restou dúvida, uma vez que o contribuinte declarou que as escriturava a título de bens de uso e consumo, sem aproveitar o IPI incidente sobre as respectivas aquisições, o que não foi contestado pela fiscalização. Nesse caso, há de concluir que o IPI escriturado não estava a elas vinculado, mas tão-somente às aquisições utilizadas na confecção instrumental vendido e colocado, posteriormente, sob o regime de comodato para a confecção de peças vendidas às montadoras.

Volta-se então para as questões ainda não respondidas e essenciais para o creditamento do IPI: há o consumo das peças de reposição pelo contato direto com os produtos em fabricação? São ou não as peças de reposição escrituradas no ativo permanente do manifestante? Sobre escriturá-las ou não no ativo permanente, em face de duração inferior a um ano, o contribuinte não prestou esclarecimentos, tendo em vista que a essa pergunta se ateu às peças de reposição utilizadas nos bens sob comodato.

(...). (fls. 336/337 - grifos constantes no original)

13. Percebe-se, pois, que segundo a decisão recorrida, o contribuinte só faria jus ao crédito se, cumulativamente, os bens adquiridos (i) se consumissem no processo produtivo em razão de contato físico com o produto fabricado (ferramental) ou fosse a ele incorporado e (ii) desde que tais bens não integrassem o ativo permanente do contribuinte o que, por seu turno, pressuporia uma durabilidade do bem adquirido inferior a um ano.

14. Seguindo esta linha de raciocínio, a fiscalização entendeu por bem manter a glosa ao fundamento de que os bens adquiridos pela recorrente e que originaram o creditamento, por ter durabilidade *superior* a um ano, deveriam ter sido objeto de ativação por parte da recorrente.

15. Pois bem. Ao se analisar o laudo técnico de fls. 406/494, promovido por engenheiro mecânico, é possível constatar que o *expert* concluiu que *nenhum dos bens adquiridos pela recorrente para a produção do ferramental se incorporam a tal produto*, ou seja, são peças utilizadas na produção do ferramental, mas que não se vinculam a tal produto final. São bens, portanto, de propriedade da recorrente, o que afasta a alegação do contribuinte quanto à impossibilidade da sua ativação ao fundamento de que o bem a ser ativado seria o ferramental, de propriedade de um terceiro (empresa automobilística) e não da recorrente. Tal fundamento faria sentido se a peça empregada no processo produtivo do ferramental a ele se incorporasse, o que, como provado pelo laudo técnico, não ocorre na prática.

16. Neste diapasão, para saber se é ou não o caso de ativação dos bens em questão, o que disciplinará, por conseguinte, o regime de creditamento, resta apurar se as peças adquiridas pela recorrente e utilizadas na elaboração do ferramental possuem durabilidade superior ou não a 1 (um) ano. Para tanto, insta mais uma vez voltar-se ao já citado laudo técnico, que concluiu que os únicos bens que redundaram em creditamento e que apresentaram um desgaste inferior a 1 (um) ano são: martelos (NCM 8205.20.00); tela para peneira (NCM 8474.90.00); borracha de vedação inferior (NCM 4016.93.00); e, ainda, Sede em Buna-N (NCM 4016.10.10). Todos os demais bens, por seu turno, apresentam vida útil superior a 1 (um) ano, o que, conseqüentemente, afasta o creditamento nos moldes em que pretendido pela recorrente.

17. Não obstante, em relação aos bens acima descritos e com durabilidade inferior a 1 (um) ano, resta saber (i) se tais bens são utilizados no processo produtivo e, ainda que não se incorporem ao produto final, (ii) se sofrem um desgaste decorrente do processo de produção. Nesse sentido, o laudo é mais uma vez preciso quando afirma que todos os bens detalhados no parágrafo imediatamente anterior são consumidos no processo produtivo do ferramental, o que se dá, inclusive, em razão, do contato direto com o bem produzido. É o que atesta o *expert*:

(...).

➤ **Martelos**, NCM 8205.20.00;

São de utilização manual, não trabalham acoplados diretamente em nenhuma máquina da NEMAK. O material não integra o ferramental fabricado, mas é consumido no processo de fabricação de ferramentais e também do produto final da NEMAK (fundidos de alumínio). Este consumo se dá por contato direto com o ferramental produzido e com os fundidos de alumínio. A sua vida útil foi estimada em menos de um ano (não foi observado nenhum tipo de controle procedimentado).

(...).

➤ **Tela para peneira**, NCM 8474.90.00;

Este material trabalha acoplado ao equipamento peneira vibratória horizontal. O material não integra o ferramental fabricado, é consumido no processo de confecção dos machos de areia. Este consumo se dá por contato direto com a areia que se integra aos machos de areia. A sua vida útil foi estimada

em aproximadamente um mês (abaixo de um ano) não foi observado nenhum controle procedimentado.

➤ **Borracha de vedação inferior, NCM 4016.93.00;**

Este material trabalha acoplado ao dispositivo de prova hidráulica. O material não integra o ferramental fabricado e nem o produto final (alumínio injetado) mas é consumido no processo. Este consumo se dá por contato direto com o produto final cabeçotes (fundido de alumínio). A sua vida útil foi estimada em entre dois e quatro turnos (abaixo de um ano) e não foi observado nenhum controle procedimentado.

(...).

➤ **Sede em Buna-N, NCM 4016.10.10**

Este material trabalha acoplado ao equipamento sopradora. O material não integra o ferramental fabricado e nem o produto final (alumínio injetado) mas é consumido no processo. Este consumo se dá por contato direto com a areia que compõe o macho de areia confeccionado. A sua vida útil foi estimada em entre dois e cinco meses (abaixo de um ano) e não foi observado nenhum controle procedimentado.

18. Diante deste quadro, em relação aos bens acima descritos, a recorrente faz jus ao crédito vindicado em compensação, o que deve ser objeto de homologação por parte da DRJ competente.

Dispositivo

19. Diante do exposto, dou **parcial provimento** ao recurso voluntário interposto para reconhecer o direito ao crédito referente à aquisição de martelos (NCM 8205.20.00), tela para peneira (NCM 8474.90.00), borracha de vedação inferior (NCM 4016.93.00) e Sede em Buna-N (NCM 4016.10.10), cabendo à DRF competente, dentro destes parâmetros, homologar a compensação perpetrada pelo contribuinte.

20. É como voto.

Diego Diniz Ribeiro - Relator.

Voto Vencedor

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Redator designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões do ilustre Conselheiro Relator, peço vênica para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada quanto o posicionamento do Recurso Voluntário, devendo ser mantida a decisão *a quo*, como passarei a demonstrar.

Como relatado, trata o presente processo de Declarações Eletrônicas de Compensação - PER/DCOMP, amparadas no saldo credor trimestral de IPI de que trata o art. 11 da Lei nº 9.779, de 19/01/1999, relativo ao 1º trimestre do ano-calendário de 2004.

Consta do voto do Relator, que ao se analisar o Laudo Técnico (LT) de fls. 406/494, elaborado por Engenheiro Mecânico designado, constata-se que o especialista concluiu que "(...) nenhum dos bens adquiridos pela recorrente para a produção do ferramental se incorporam a tal produto", ou seja, tratam-se de MATERIAIS (peças e ferramentas) utilizados na produção do **ferramental** ou "instrumentais" (que é o produto fabricado nesta etapa do processo produtivo), mas que tais materiais não se vinculam ou incorporam ao produto final elaborado pela Recorrente.

Observa-se também que no referido LT, consignou-se que os únicos bens que redundaram em creditamento e que apresentaram um desgaste inferior a 1 (um) ano, os quais são objeto desta análise, foram os seguintes: **Martelos** (NCM 8205.20.00); **Tela para peneira** (NCM 8474.90.00); **Borracha de vedação inferior** (NCM 4016.93.00); e, **Sede em Buna-N** (NCM 4016.10.10).

Conforme asseverado pela decisão de Piso, a Recorrente só faria jus ao crédito do IPI se, cumulativamente, os materiais adquiridos **(i)** se consumissem no processo produtivo em razão de contato físico com o produto fabricado ou fosse a ele incorporado (no caso o ferramental ou instrumental) e **(ii)** desde que tais bens adquiridos não integrassem o ativo permanente do contribuinte o que, por seu turno, pressuporia uma durabilidade do bem adquirido inferior a um ano.

Pois bem. Como é cediço e abordado pelo Relator, o disposto no art. 164, I do Regulamento do IPI/2002, define que não há possibilidade de creditamento de itens compreendidos no ativo permanente, o que foi, inclusive, referendado em sede de recurso repetitivo pelo STF.

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;

Quanto à glosa dos bens adquiridos e aqui discutidos, entendo que não merecem reforma a decisão *a quo*, tendo em vista que tais produtos não são considerados como matéria-prima ou material intermediário para fins de creditamento do IPI, uma vez que para tal deveriam atender aos seguintes requisitos: ser consumidos ou sofrerem desbaste, dano e ou perda de propriedades físicas ou químicas em decorrência de contato físico com o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida, nos termos do item 11 do Parecer Normativo nº 65, de 1979; não se tratarem de partes nem peças de máquinas, conforme explicitamente observado no item 13 do PN CST nº 181/1974, e que não estejam compreendidos no ativo permanente.

O Parecer Normativo CST nº 65/79 (trecho parcialmente transcrito abaixo), que é ato normativo expedido pelas autoridades administrativas, nos termos do art. 100, I do CTN, auxiliam na determinação do sentido e alcance das normas legais e do Regulamento acerca de quais insumos ensejam aproveitamento de créditos do IPI:

"(...) 11. Em resumo, geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias primas e produtos intermediários, "stricto sensu", material de embalagens), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em

fabricação; ou vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face dos princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente. (Grifei)

No mesmo sentido, define no Parecer Normativo CST nº 181/74, conforme trecho transcrito abaixo:

"(...) 13. 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: limas, rebolos, lâmina de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc." (Grifei)

Reforçando esse entendimento, alude a Solução de Consulta nº 393, de 19 de setembro de 2006, que corroborar o entendimento acima exposto:

ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

EMENTA: CRÉDITO DO IPI. MATERIAIS EMPREGADOS NO PROCESSO INDUSTRIAL QUE NÃO SE AGREGAM AO PRODUTO FINAL FABRICADO.

Não geram direito ao crédito de que trata o art. 164, inciso I, do Decreto nº 4.544, de 2002 - RIPI/2002, as partes e peças de máquinas adquiridas para reposição ou restauração, ainda que não sejam incorporadas ao ativo imobilizado e mesmo que tais partes e peças se desgastem, se consumam ou percam suas propriedades no processo de industrialização em razão do contato direto que exercem sobre o produto em fabricação ou que este produto exerce sobre elas.

Como pode ser observado, em consonância aos dispositivos e atos normativos acima mencionados, o aproveitamento do crédito de IPI relativo aos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata (direta) e integral do produto intermediário, durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa. De forma que não há como acolher a pretensão da Recorrente de reconhecer o direito ao crédito do IPI sobre tudo aquilo que contribui para o processo produtivo.

Neste diapasão, decidiu o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.075.508, representativo de controvérsias, nos termos do artigo 543-C do CPC), cujos termos vincula este colegiado consoante regra contida no art. 62, §2º do RI-CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015.

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.

"(...)

*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.** (Grifei)*

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

Também na mesma toada, e para melhor esclarecer a aplicação da decisão acima, em julgamento anterior deste CARF, no Acórdão nº 3302-002.475, da 3ª Câmara/2ª TO desta 3ª SEJUL, cuja ementa segue abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Periodo de apuração: 01/01/1999 a 31/12/2003

CRÉDITOS DE IPI. PRODUÇÃO DE CANA DE AÇÚCAR E DERIVADOS.

"(...)

PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DESGASTE INDIRETO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DE IPI. RECURSO REPETITIVO STJ.

*Os **produtos intermediários** que geram direito de crédito de IPI, nos termos do REsp nº 1.075.508, julgado em sede de recurso repetitivo, são aqueles que são consumidos ou sofrem desgaste **de forma imediata e integral no processo produtivo**, sendo incabível quanto aos valores do IPI pagos quando da aquisição de máquinas, equipamentos, suas partes e peças, combustível empregado em máquinas e equipamentos, **bem como quando da aquisição de produtos cujo desgaste se dê apenas de forma indireta.** (Grifei)*

Recurso Voluntário Negado.

Como se vê, considerando-se os argumentos acima expostos, as aquisições dos **Martelos** (NCM 8205.20.00); **Tela para peneira** (NCM 8474.90.00); **Borracha de vedação inferior** (NCM 4016.93.00); e, **Sede em Buna-N** (NCM 4016.10.10), não se enquadram na situação descrita na legislação acima, posto que, são partes e peças de máquinas e ferramentas, ainda que algumas não sejam classificáveis no ativo permanente, possuem desgaste natural pelo próprio uso e não pelo contato com o produto industrializado pelo Recorrente.

Assim, temos que esta matéria se encontra pacificada quanto a constitucionalidade das limitações ao creditamento estabelecidas pela legislação do IPI, razão pela qual não acolho os argumentos do contribuinte com relação a aquisição dos materiais acima relacionados.

Concluindo, os referidos bens adquiridos (**Martelos; Tela para peneira; Borracha de vedação inferior e, Sede em Buna-N**), no caso, não geram direito ao crédito de que trata o art. 164, inciso I, do Decreto nº 4.544, de 2002 - RIPI/2002, ainda que não sejam incorporadas ao ativo imobilizado e, mesmo que tais produtos se desgastem, se consumam ou percam suas propriedades no processo de industrialização em razão do contato direto que exercem sobre o produto em fabricação ou que este produto exerce sobre elas, pois, tais materiais empregados no processo industrial **não se agregam ao produto final fabricado.**

Com esse fundamentos, **nego provimento** ao recurso voluntário interposto.

É como voto.

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, Redator designado.