



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13609.900102/2011-91
Recurso Voluntário
Resolução nº **3301-001.576 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de novembro de 2020
Assunto IPI - CRÉDITOS BÁSICOS
Recorrente DELP SERVICOS INDUSTRIAIS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem: - com base na planilha elaborada pela própria fiscalização, elaborar um relatório para detalhar os fundamentos das glosas, dissertando sobre as razões da fiscalização sobre o não consumo dos produtos intermediários no processo produtivo, assim entendido como desgaste, dano ou perdas de propriedade do insumo por ação direta no produto em elaboração, nos termos do Parecer Normativo nº 65/1979; Analisar o laudo técnico juntado pela Recorrente, bem como os documentos anexados à manifestação de inconformidade, para, fundamentadamente, afastar ou manter a glosa sobre cada item do laudo; - Proceder visitas à fábrica caso entenda necessário para esclarecimento de eventuais dúvidas; - Com a conclusão do relatório, intimar a Recorrente para se manifestar, no prazo de 30 dias. Vencidos os Conselheiros Salvador Cândido Brandão Junior (Relator), Semíramis de Oliveira Duro e Breno do Carmo Moreira Vieira, que davam provimento ao recurso voluntário. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ari Vendramini.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior - Relator

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (presidente da turma), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Breno do Carmo Moreira Vieira, Marco Antonio Marinho Nunes, Marcos Roberto da Silva (Suplente), Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

Erro! Fonte de referência não encontrada.

Fls. 2

Trata-se de pedido de ressarcimento formulado no PER/DCOMP nº 07654.22655.310706.1.1.01-3818, com posteriores vinculações de declaração de compensação, buscando o aproveitamento de créditos básicos de IPI apurados no 2º Trimestre/2006 no valor de 100.000,00, acumulados em decorrência de saídas isentas ou com alíquota zero, de acordo com o permissivo legal do artigo 11 da Lei 9.779/1996.

A análise dos créditos recebeu tratamento manual e, para a sua apuração, foi lavrado termo de início de procedimento fiscal único para todo o período de 3º trimestre/2005 até 3º trimestre/2006, solicitando a entrega de diversos documentos, tais como demonstrativo dos créditos, com detalhamento das notas, fornecedor, descrição do insumo e fornecedor, livros de Registro de Entradas, de Saídas e de Apuração do IPI, livro de Registro de Controle da Produção e do Estoque, ou sistema de escrituração a ele equivalente, Notas Fiscais de Entrada, Notas Fiscais de Saída. A contribuinte atendeu a intimação apresentando toda documentação solicitada.

Nos termos da informação fiscal de fls. 138-141, a fiscalização descreve que analisou toda documentação e escrita fiscal da contribuinte e que esteve presencialmente na fábrica em dois dias diferentes para conhecer o processo produtivo, constatando que grande parte das saídas estavam sujeitas à alíquota zero.

Por meio da análise das notas fiscais e LAIPI por amostragem, em confronto com planilha elaborada pela contribuinte, contendo o detalhamento dos insumos e das notas fiscais de entrada utilizadas no cálculo do crédito de IPI, a fiscalização realizou glosas de crédito por não considerar que tais insumos sofrem desgaste, dano ou alterações de suas propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre os produtos fabricados, nos termos do Parecer Normativo CST nº 65/1979.

Em conclusão, a fiscalização recomendou o reconhecimento parcial dos créditos. Com isso, para o trimestre em análise nestes autos, foi proferido despacho decisório de fls. 159-161 para reconhecer o crédito de R\$ 78.372,05 (crédito básico de IPI apurado no 2º Trim/2006) e realizar a homologação das compensações até o limite do crédito reconhecido.

Intimada do despacho decisório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade de fls. 166-172. Afirma que submeteu a listagem de glosas realizadas pela fiscalização para uma análise minuciosa de sua equipe de engenheiros. Com isso, elaborou planilha com a descrição dos produtos, valores e sua utilização no processo produtivo para contestar uma parte das glosas e para admitir e não contestar outra parte das glosas realizadas. (planilha fls. 184-186).

No julgamento da manifestação de inconformidade, a 2ª Turma da DRJ/REC proferiu o acórdão 11-60.209, fls. 275-280, frisando que parte da controvérsia não foi impugnada, ressaltando a definitividade do despacho decisório nessa parte. Quanto à parte controversa, julgou improcedente a impugnação para manter as glosas, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

Fl. 3 da Resolução n.º 3301-001.576 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13609.900102/2011-91

**CRÉDITOS BÁSICOS. FERRAMENTAS, PEÇAS E PARTES DE MÁQUINAS.
PRODUTOS NÃO CLASSIFICADOS COMO INSUMOS. EXCLUSÃO.**

Nos termos do Parecer Normativo CST n.º 65, de 1979, incluem-se entre os insumos para fins de crédito do IPI os produtos não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele, ressalvadas as ferramentas, partes e peças de máquinas, que conforme o Parecer Normativo CST n.º 181, de 1974, não geram créditos mesmo quando desgastados ou consumidos no decorrer do processo de industrialização. Produtos outros, incluindo material utilizado para usinagem de peças, não dão direito ao crédito do Imposto.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

**DESPACHO DECISÓRIO CONTENDO IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA
DECIDIDA E ENQUADRAMENTO LEGAL CORRELATO. NULIDADE NÃO
CARACTERIZADA.**

Não resta caracterizado qualquer vício a suscitar a nulidade da decisão administrativa contestada, quando esta contém motivação regular, sem qualquer omissão ou contradição.

PARTE DO DESPACHO DECISÓRIO NÃO CONTESTADA.

INEXISTÊNCIA DE LITÍGIO.

No que a Manifestação de Inconformidade deixa de contestar parte das glosas relativas a créditos do IPI não admitidos pela fiscalização, a decisão de origem torna-se definitiva por não ter se iniciado o litígio correspondente.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Em seus fundamentos, a DRJ sustentou que os produtos elencados ou são ferramentas e peças de reposição – brocas, fresas, limas, pacote de calços, trilhos etc - ou se enquadram dentre os gastos gerais de fabricação ou, ainda, parecem integrar o imobilizado – caso da caldeiraria.

Em nenhuma das justificativas visando aos créditos há menção aos produtos finais industrializados pela contribuinte, tampouco a contato direto do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. A Manifestação de Inconformidade apenas informa, de modo genérico, que a planilha com detalhes das glosas, elaborada pelo Auditor-Fiscal, foi submetida aos “profissionais técnicos responsáveis pela sua área industrial”, sem no entanto acostar aos autos qualquer laudo técnico sobre os materiais.

Por oportuno, ressalto que nos pedidos de ressarcimento ou restituição o ônus de provar a existência do direito creditório é da contribuinte. Na situação em tela, as justificativas apresentadas não comprovam que os itens glosados atendem à definição de insumos para fins do IPI.

Notificada da decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 291-311, para argumentar, em síntese:

Fl. 4 da Resolução n.º 3301-001.576 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13609.900102/2011-91

- Necessidade do julgamento conjunto de todos os trimestres envolvidos na fiscalização, a fim de que haja o apensamento dos autos e que se evite decisões divergentes;

NULIDADE

- Nulidade da cobrança diante da ausência de realização de análise técnica do processo produtivo por parte da fiscalização;

- Salaria que antes de efetuar a referida glosa a fiscalização realizou diligências internas no estabelecimento da Recorrente, contudo, desacompanhado de um técnico em engenharia, com conhecimentos específicos, que pudesse esclarecer o processo produtivo, de forma a habilitar a sua convicção no que tange à caracterização (ou não) dos itens em tela como matéria-prima ou produto intermediário, os quais indubitavelmente geram direito a crédito de IPI;

- Sustenta que a falta de conhecimento técnico sobre o processo produtivo não habilita a Autoridade Fiscal a realizar as glosas sob o fundamento de que os insumos não foram desgastados;

- A falta de prova técnica conclusiva para que fosse esclarecida de forma técnica e objetiva a utilização e consumo dos materiais glosados vicia o despacho decisório;

- Para suprir a falta de produção de prova técnica pela fiscalização, a Recorrente junta aos autos Laudo Técnico elaborado por seu Engenheiro de Produção/Técnico em Mecânica, devidamente habilitado perante ao CREA/MG e registrado junto a este órgão como responsável técnico da Recorrente;

- Caso se entenda que o laudo apresentado ainda seja insuficiente, requer a baixa dos presentes autos para realização de diligência *in loco* por especialista técnico a ser indicado pela Recorrente e/ou designado pela Receita Federal, a fim de que elabore novo Laudo técnico, por terceiro não vinculado aos interessados (contribuinte e Fiscalização);

MÉRITO

- Discute a não cumulatividade e o conceito de insumos para fins de crédito de IPI;

- Sustenta que a Constituição Federal assegura ao contribuinte do IPI um DIREITO AMPLO E IRRESTRITO de proceder ao crédito de todos os produtos industrializados que ingressem em seu estabelecimento como elemento integrante de seu processo produtivo, sejam eles matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagens;

- A glosa dos créditos de IPI pela Fiscalização Federal contraria o RIPI e o próprio Parecer Normativo 69/1976, por decorrer de uma análise restritiva dos dispositivos legais que regulamentam o princípio da não-cumulatividade tributária;

- A legislação permite que o contribuinte industrial se credite do imposto relativo a MP, PI e ME, incluindo-se dentre as matérias-primas e produtos intermediários os produtos que sejam consumidos no processo de industrialização. Ou seja, pelo que se depreende da

Fl. 5 da Resolução n.º 3301-001.576 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13609.900102/2011-91

simples leitura do texto legal, basta que a matéria prima ou produto intermediário se CONSUMA no processo de industrialização para que possa gerar o direito ao crédito.

- Ressalta que a expressão contida no supracitado artigo 226, inciso I “forem consumidos no processo de industrialização” não implica em um consumo imediato e integral do material, mas, sim, em um desgaste, dano ou perda de propriedades;

- Ressalta que os produtos cujos créditos foram glosados são integralmente utilizados no processo produtivo Recorrente, não integram o seu ativo permanente, nem podem ser classificados como bens de uso ou consumo pelo simples fato de serem empregados, se desgastarem, se consumirem ou serem utilizados no processo industrial, como necessários e indispensáveis ao processo de industrialização, nos exatos termos da legislação;

- Houve uma interpretação equivocada e restritiva da legislação e do Parecer Normativo CST n.º 65/79, para admitir que os insumos e produtos intermediários que dariam direito ao crédito do IPI seriam somente aqueles que se consomem no processo de industrialização, em função de um “desgaste, desbaste, dano e perda de propriedades físicas ou químicas em decorrência de um contato físico com o material em produção”.

- Ao contrário do entendimento exarado pelo Fisco, geram direito ao crédito de IPI, além dos que se integram ao produto final (matérias primas e produtos intermediários, stricto sensu, e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função do processo produtivo, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente;

- A norma constitucional da não cumulatividade não faz qualquer alusão à forma de consumo dos produtos adquiridos para emprego no processo produtivo, não sendo lícito ao legislador infraconstitucional, tampouco ao intérprete, mitigar ou restringir o alcance da garantia constitucional, exigindo que o produto se integre ao produto final ou se desgaste em função de ação diretamente exercida sobre ou pelos produtos em fabricação;

- Discorre sobre a possibilidade de apurar créditos decorrentes de partes e peças empregados diretamente no processo produtivo a partir do laudo técnico juntado aos autos, buscando demonstrar seu desgaste ou consumo por ação direta nos produtos fabricados, tais como (dentro outros):

- Pastilhas;
- Fresas, cabeçotes fresadores e parafusos;
- Brocas;
- Óleo refrigerante;
- Lâminas de serra;
- Spray para líquido penetrante e contraste para partículas magnéticas;
- Olhal de içamento soldável;

Fl. 6 da Resolução n.º 3301-001.576 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13609.900102/2011-91

☐ Lima rotativa

- Afirma que sobre os materiais acima destacados deve ser analisado o papel que esses materiais desempenham no curso do processo produtivo, a fim de averiguar que eles sofrem alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas no processo de industrialização;

- Sustenta que, segundo o Parecer Normativo n.º 65/1979, geram direito ao crédito de IPI os seguintes bens:

(i) Aqueles que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários "stricto sensu", e material de embalagem);

(ii) Quaisquer outros bens, desde que não contabilizados pelo contribuinte em seu ativo permanente, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

- Salaria que os itens em discussão não compõem o ativo permanente, seja (i) pelo tempo de vida útil inferior a um ano, ou (ii) pelo valor unitário inferior a R\$ 1.200,00 (um mil e duzentos reais).

- Portanto, considerando que os materiais são consumidos no processo de industrialização e não se compreendem entre os bens do ativo permanente da Recorrente, resta evidente o enquadramento dos referidos materiais no conceito de produtos intermediários, gerando direito ao crédito de IPI, nos termos da segunda parte do artigo 226, I do RIPI.

- Junta laudo técnico com a descrição do produto intermediário, fotos e sua utilização no processo produtivo, fls. 373-383;

- Junta documento descritivo da empresa, história, localização, descritivo dos produtos fabricados e atividades desenvolvidas, com um descritivo da aplicação dos produtos em seu processo de fabricação. fls. 384-415;

- Junta habilitação do engenheiro responsável pelo laudo, fls. 417-419.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Salvador Cândido Brandão Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos da legislação, com o que passo a analisar a controvérsia.

Como se depreende da suma adrede, a Recorrente formulou diversos PER/DCOMP para ressarcimento/compensação de créditos básicos de IPI acumulados em razão de saídas com alíquota zero, nos termos do artigo 11 da Lei n.º 9.779/1996.

Fl. 7 da Resolução n.º 3301-001.576 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13609.900102/2011-91

Ressalte-se que a matéria devolvida para análise recursal está restrita apenas ao que foi impugnado em sede defesa inicial. Melhor dizendo, na manifestação de inconformidade a Recorrente concordou com algumas glosas, discriminadas em uma planilha que juntou como anexo, sobre as quais não apresentou defesa (planilha fls. 184-186).

Outros itens, porém, discriminados nessa mesma planilha a Recorrente apresentou defesa e instaurou o contraditório. A parte confessada, portanto, resta definitiva, consequência também observada pela d. DRJ. O julgamento de piso, portanto, apenas analisou a parte controvertida. Sobre isso houve o julgamento de improcedência da manifestação de inconformidade e foi apenas sobre esse ponto controvertido que foi apresentado recurso voluntário.

A glosa representou a monta de R\$ 21.627,95, sendo que quase 1/3 foi admitido pela Recorrente, restando ainda aproximadamente 2/3 em discussão, conforme tabela abaixo:

Descrição	Total
Créditos de IPI glosados pela autoridade fiscal e coadunados pela Manifestante	7.242,14
Créditos de IPI glosados pela autoridade fiscal e impugnados pela Manifestante	14.385,81
Total	21.627,95

Pois bem. Preliminarmente, a Recorrente requer o cancelamento das glosas por vício na fundamentação e inexistência de informações técnicas, ou mesmo um laudo, capaz de subsidiar as glosas.

Com isso, é preciso destacar que do parecer fiscal não é possível constatar as razões da glosa realizada. A fiscalização argumenta que visitou a fábrica para conhecer seu processo produto e, ao analisar o livro de entrada e as notas fiscais de entrada por amostragem, bem como a planilha de apuração de crédito elaborada pela contribuinte, concluiu que diversas compras não dariam direito ao crédito, por ofensa ao Parecer Normativo n.º 65/1979.

A fiscalização, sem dizer qual o setor de atuação da contribuinte, sem dizer os produtos que fabrica e sem explicar quais os insumos glosados, apenas afirmou que tais produtos, apesar de não escriturados no ativo, não integravam o produto e também não sofriam desgaste, dano, perda de propriedades físicas ou químicas decorrente de ação direta sobre o produto fabricado:

Com relação ao Último item verificado (Notas Fiscais de Entrada), conforme já mencionado, o sujeito passivo apresentou, em atendimento ao "Termo de Início do Procedimento Fiscal", planilhas detalhando os insumos (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem), e suas respectivas notas fiscais, considerados na apuração do crédito do IPI.

Fl. 9 da Resolução n.º 3301-001.576 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13609.900102/2011-91

inclusive de seu estado danificado após a industrialização, como brocas, pastilhas, fresas, óleo utilizado no resfriamento das pastilhas etc.

Tanto no Recurso, quanto no laudo, há argumentos relevantes capazes de fundamentar a possibilidade do crédito pela Recorrente, tais como óleo de resfriamento utilizado no resfriamento e diminuição do atrito das pastilhas, brocas e lâminas de serra durante a operação de usinagem, sem o qual as peças poderiam se fundir. Assim como as próprias brocas e pastilhas que se desgastam com a produção durante a usinagem.

A despeito de a lide ter sido instaurada em processo de ressarcimento e compensação, situação na qual o ônus probatório do crédito é da requerente, é preciso destacar que a fiscalização realizou um procedimento fiscal, auditando notas, livros e, inclusive com visitas à fábrica. No entanto, as glosas não estão fundamentadas. Não há nenhum relato de sua visita técnica, nem mesmo relatos de profissionais da fábrica ou mesmo fotos. Não há nenhum tipo de fundamentação da razão da sua conclusão, do porquê um produto tratado como insumo pela Recorrente não daria direito ao crédito, por ofensa ao Parecer Normativo n.º 65/1979.

A fiscalização tem o ônus de demonstrar os fundamentos da glosa realizada. E os fundamentos do caso concreto mereciam uma fundamentação mais técnica, mesmo sem elaboração de laudo, já que esse fundamento técnico pode ser elaborado pelo próprio agente fiscal, como conclusão de sua visita técnica e das informações colhidas. Não há uma explicação sobre o descumprimento do parecer e da legislação que rege a não cumulatividade. Não se sabe porque a fiscalização concluiu que um determinado insumo não foi utilizado diretamente na produção, tendo um contato direto com o produto, e se desgastando ou se danificando no processo.

Isto posto, voto por conhecer do recurso voluntário para dar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Salvador Cândido Brandão Junior

Voto Vencedor

Conselheiro Ari Vendramini, Redator designado.

Com a devida vênia do Ilustre Relator, e em respeito ao bem redigido voto, discorda a turma no seguinte ponto, para o qual fui designado para redigir o voto vencedor.

O ponto controverso se fulcra na apresentação de laudo técnico, que não foi apreciado pela autoridade fiscal

Em sede de recurso voluntário, a Recorrente pediu anulação das glosas, pleiteando o provimento do recurso, diante da inexistência de parecer ou análise técnica que fundamentasse a glosa.

Fl. 10 da Resolução n.º 3301-001.576 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13609.900102/2011-91

Subsidiariamente, caso as glosas não fossem canceladas, apresentou laudo técnico elaborado por engenheiro habilitado no CREA (373-419), com descrição dos produtos intermediários, sua utilização na produção, bem como do produto produzido, juntando imagens, inclusive de seu estado danificado após a industrialização, como brocas, pastilhas, fresas, óleo utilizado no resfriamento das pastilhas etc.

Tanto no Recurso, quanto no laudo, há argumentos relevantes capazes de fundamentar a possibilidade do crédito pela Recorrente, tais como óleo de resfriamento utilizado no resfriamento e diminuição do atrito das pastilhas, brocas e lâminas de serra durante a operação de usinagem, sem o qual as peças poderiam se fundir. Assim como as próprias brocas e pastilhas que se desgastam com a produção durante a usinagem.

A fiscalização não teve a oportunidade de analisar e realizar um juízo de valor sobre o laudo e os produtos ali discriminados.

Assim, proponho a conversão do feito em diligência para a vinculação dos demais processos acima discriminados para o julgamento em conjunto desse relator. Após a reunião dos processos, baixar os autos para unidade de origem para:

- Com base na planilha elaborada pela própria fiscalização (fls. 142-145), elaborar um relatório para detalhar os fundamentos das glosas, dissertando sobre as razões da fiscalização sobre o não consumo dos produtos intermediários no processo produtivo, assim entendido como desgaste, dano ou perdas de propriedade do insumo por ação direta no produto em elaboração, nos termos do Parecer Normativo nº 65/1979;

- Analisar o laudo técnico juntado pela Recorrente, bem como os documentos anexados à manifestação de inconformidade, para, fundamentadamente, afastar ou manter a glosa sobre cada item do laudo;

- Proceder visitas à fábrica caso entenda necessário para esclarecimento de eventuais dúvidas;

- Com a conclusão do relatório, intimar a Recorrente para se manifestar, no prazo de 30 dias.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini