



Processo nº 13629.003039/2007-28
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-011.214 – CSRF / 3^a Turma
Sessão de 9 de fevereiro de 2021
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
APERAM INOX AMÉRICA DO SUL S/A

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL. SITUAÇÕES FÁTICAS DIFERENTES. DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CARACTERIZADA. NÃO CONHECIMENTO.

A divergência jurisprudencial que autoriza a interposição de recurso especial à Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF caracteriza-se quando, em situações semelhantes, são adotadas soluções divergentes por colegiados diferentes, em face do mesmo arcabouço normativo. Não cabe o recurso especial quando o que se pretende é a reapreciação de fatos ou provas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e do Recurso Especial do Contribuinte, vencido o conselheiro Valcir Gassen (relator), que conheceu de ambos os recursos. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)
Valcir Gassen – Relator

(documento assinado digitalmente)
Andrade Márcio Canuto Natal - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional (e-fls. 1308 a 1320), em 7 de agosto de 2013, e de Recurso Especial interposto pelo Contribuinte (e-fls. 1629 a 1650), em 21 de agosto de 2018, em face ao Acórdão nº 3302-002.100 (e-fls. 1290 a 1306), de 21 de maio de 2013, integrado pelo Acórdão nº 3302-005.454 (e-fls. 1601 a 1607), de 22 de maio de 2018, ambos proferidos pela 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de julgamento do CARF.

A decisão consubstanciada no Acórdão nº 3302-002.100 ficou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

IPI. CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS

Os produtos intermediários essenciais utilizados na fabricação de um produto novo, os quais sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, proporcionam o direito ao aproveitamento de créditos de IPI. Não se incluem no conceito produtos não utilizados diretamente na produção, peças e partes de máquinas.

Recurso Voluntário Provido em Parte

No dispositivo do referido acórdão, ora recorrido, ficou assim registrado:

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os conselheiros Walber José da Silva e Maria da Conceição Arnaldo Jacó, que negavam provimento ao recurso. Quanto às aquisições de Tubo Calorizado, Tipo CCC, foram vencidos os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto (relator), Fabiola Cassiano Keramidas e Alexandre Gomes, que reconheciam o direito ao crédito. Designado o Conselheiro José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor quanto às aquisições de Tubo Calorizado, Tipo CCC.

Diante dos Embargos de Declaração interpostos pelo Contribuinte (e-fls. 1370 a 1378), em 7 de julho de 2016, admitidos pelo Despacho de Admissibilidade em Embargos (e-fls. 1585 a 1588), de 3 de maio de 2017, ficou assim ementado o acórdão integrativo (Acórdão nº 3302-005.454):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE.

Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando se constata a existência de obscuridade nos fundamentos da decisão.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO

Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando se constata a existência de contradição entre a decisão e os seus fundamentos.

IPI. CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS

Os produtos intermediários essenciais utilizados na fabricação de um produto novo, os quais sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, proporcionam o direito ao aproveitamento de créditos de IPI. Não se incluem no conceito produtos não utilizados diretamente na produção, peças e partes de máquinas.

Acordaram os Conselheiros da 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente os Embargos de Declaração, para rerratificar o acórdão embargado, sem efeitos infringentes.

Por meio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial nº 3300-000.270 – 1ª Câmara (e-fls. 1322 a 1325), de 27 de outubro de 2014, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu seguimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional.

O Contribuinte apresentou Contrarrazões (e-fls. 1453 a 1473) ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, em 13 de junho de 2016, em que requer o não conhecimento do recurso, caso contrário, a negativa de provimento.

Por intermédio do Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial (e-fls. 1818 a 1825), de 9 de outubro de 2018, o Presidente da Terceira Seção do CARF negou seguimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

Diante dessa deliberação o Contribuinte interpôs Agravo (e-fls. 1835 a 1855), em 26 de outubro de 2018. Por intermédio do Despacho em Agravo (e-fls. 1885 a 1901), de 1º de março de 2019, a Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais rejeitou o agravo relativamente à matéria “tomada de crédito de IPI sobre produtos utilizados no tratamento da água utilizada no processo produtivo” e acolheu parcialmente o agravo no tocante a matéria “direito à tomada de créditos do IPI sobre partes e peças, mas apenas em relação ao paradigma nº 3401-002.167”.

Por fim, em 18 de dezembro de 2019, a Fazenda Nacional apresentou suas Contrarrazões ao Recurso Especial do Contribuinte (e-fls. 1911 a 1916), em que requer que seja negado provimento ao mesmo.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional e o Recurso Especial do Contribuinte, são tempestivos e atendem os pressupostos legais de admissibilidade.

Conhecimento

A Fazenda Nacional apresentou como acórdãos paradigmas para demonstrar a divergência jurisprudencial o Acórdão nº 202-17.761 e o Acórdão nº 3803-01.715. Já o Contribuinte traz como paradigma, no que tange ao direito à tomada de créditos do IPI sobre partes e peças, o Acórdão nº 3401-002.167. De acordo com a admissibilidade em sede de Agravo.

Em que pese o Contribuinte alegar em Contrarrazões o não conhecimento entende-se que se trata do mesmo material “refratários”. Assim, na análise dos acórdãos paradigmas, constata-se a divergência interpretativa da legislação, vota-se, portanto, pelo conhecimento dos recursos da Fazenda Nacional e do Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen

Voto Vencedor

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal – Redator designado.

Com o devido respeito ao ilustre relator, discordo de seu entendimento quanto ao conhecimento dos recursos especiais apresentados pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte.

Recurso especial da Fazenda Nacional

A recorrente pretende discutir em seu recurso especial o seguinte item: “crédito de IPI sobre despesas de aquisição de material refratário”. No acórdão recorrido, integrado pelo acórdão de embargos, reconheceu-se o direito ao crédito ante a conclusão de que os materiais em discussão entram em contato direto com o produto em fabricação e, embora não integrem o produto final, desgastam-se durante o processo de industrialização. Na parte do voto atinente a esta matéria no acórdão recorrido, detalha-se cada item extraído dos diversos Termos de Diligência Fiscal, constando expressamente que os itens não fazem parte do ativo imobilizado e

que se desgastam em contato direto com o produto em fabricação. Após prestar informações específicas de cada item, assim conclui:

(...)

Ora, da análise dos descritivos acima, e utilizando-me do próprio suposto critério adotado pela fiscalização, vejo claramente preenchidas a condição relativa ao contato direto (refratários), ainda que sua denominação seja de “peça”, pois peça indica a integração ao ativo imobilizado como algo que seja fundamental ao seu próprio funcionamento. Vejo preenchida também a condição de vida útil, uma vez que esta vida útil em todos os casos é brevíssima, o que indica ainda mais o contato direto com material em altíssima temperatura.

(...)

Por sua vez o acórdão de embargos efetuou os seguintes esclarecimentos, transcritos do voto do relator:

(...)

Conclui-se que para os refratários, o colegiado entendeu, por maioria de votos, que tais produtos refratários tinham contato direto com o produto em fabricação, não eram peças ou parte de maquinário, possuíam vida útil não superior a um ano e pertenciam ao ciclo transformacional.

(...)

Para reverter esse entendimento, e comprovar a ocorrência de dissenso, a Fazenda Nacional apresentou os acórdãos paradigmas nº 202-17761 e 3803-01.715. Analisemo-os, separadamente:

Acórdão paradigma 202-17761

Trecho da ementa:

MATERIAL REFRATÁRIO. Mantém-se a glosa dos materiais refratários que não se caracterizam como produtos intermediários (PN CST nº 65/79).

Trecho do voto:

(...)

Vê-se que a matéria analisada naquele julgado foi enquadrada nas disposições do Parecer Normativo CST nº 65/79, como se fez aqui com o coque calcinado de petróleo e o piche. Não é o caso dos materiais refratários utilizados pela recorrente, para os quais não há descrição, nos autos, de qualquer ação exercida sobre os mesmos pelo produto em fabricação.

(...)

De sua leitura resta evidente que as situações fáticas são diferentes. Nesse paradigma não foi localizado no processo elementos que pudessem caracterizar “qualquer ação exercida sobre os mesmos pelo produto em fabricação”.

Ora, a situação é totalmente diferente do presente processo, no qual se confirmou exatamente o contrário do que dito no paradigma.

Acórdão paradigma nº 3803-01.715

Parte da ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO. INSUMOS CUJAS AQUISIÇÕES ENSEJAM DIREITO AO CRÉDITO

Incluem-se, na base de cálculo do benefício, somente as aquisições de insumos que se subsumem ao conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem esposado pela legislação do imposto.

Pasta de revestimento antracito a quente ou revestimento de carbono, utilizada como revestimento refratário das panelas, nas bicas e dentro dos fornos de fundição e nas caçambas de contaminados; “grafitap”, utilizado para tamponar furos dos canais por onde passa o silício metálico; argamassa aluminosa, argamassa úmida “Intermix” ou concreto refratário, empregada no assentamento dos tijolos refratários dos fornos e panelas de fundição; tijolos refratários paralelos ou em arco, que compõem o revestimento das panelas de fundição, e; tubos de aço com rosca ou tubos de fluxação, empregados no insuflamento de oxigênio para desobstrução dos furos de corrida nos fornos fundição do silício metálico, **não se incluem entre as matérias-primas e produtos intermediários, por compreendem-se nos bens do Ativo Permanente.**

Trecho do voto:

(...)

Ao caso concreto: desde logo, salta aos olhos, na descrição fornecida pelo próprio recorrente, que os insumos (a) pasta de revestimento antrácito a quente ou revestimento de carbono, são utilizados como revestimento refratário das panelas, nas bicas dos fornos, dentro dos fornos e nas caçambas de contaminados; (b) “grafitap”, utilizado para tamponar furos dos canais por onde passa o silício metálico; (c) argamassa aluminosa, argamassa úmida “Intermix” ou concreto refratário, empregada no assentamento dos tijolos refratários; (c) tijolos refratários paralelos ou em arco, que compõem o revestimento das panelas, e; (d) tubos de aço com rosca ou tubos de fluxação, empregados no insuflamento de oxigênio para desobstrução dos furos de corrida nos fornos e para adequar o grau de pureza do silício metálico **compreendem-se nos bens do Ativo Permanente. Portanto a exclusão desses insumos é procedente à luz da parte final do art. 25, inc. I, da Lei nº 4.502, de 1964.**

(...)

Novamente as situações fáticas são diferentes. No acórdão recorrido, antes de adentrar a análise se os materiais, dito refratários, seriam produtos intermediários, descartou-os como integrantes do ativo permanente.

Diante de situação fática tão distintas, voto por não conhecer do recurso especial fazendário.

Recurso especial do contribuinte

O recurso especial do contribuinte, no tema que teve seguimento, questiona a negativa de tomada de crédito em relação a partes e peças. Visando comprovar a ocorrência de dissenso, apresentou os acórdãos paradigmas nº 3401-002167 e 3402-004295.

No acórdão recorrido, conforme aclarado em sede de embargos, concluiu-se pela ausência de desgaste de forma imediata e integral em relação às partes e peças utilizadas no maquinário do parque industrial. No acórdão recorrido, antes dos embargos, o voto do relator detalhou a função de cada item com excertos extraídos dos diversos termos de diligência e, ao final concluiu:

(...)

Quanto a tais itens, possível verificar a relativa heterogeneidade de sua classificação. Há peças, há aqueles com desgaste menor, outros com desgaste maior, uns com presença de refratários em sua composição, outros pertencentes ao ciclo operacional.

Entendo que os únicos itens que preenchem as características mencionadas no item anterior, e que tornaria possível o creditamento são os itens “m)” e “n)”. Quanto aos demais, nego provimento a pretensão da recorrente.

(...)

No acórdão de embargos, fez-se os seguintes esclarecimentos quanto aos fundamentos da manutenção da glosa desses itens:

(...)

Assim, o voto condutor do acórdão embargado passa a ser integrado com as considerações tecidas acima, sendo a glosa relativa ao tópico 3.6.2 PARTES DE PEÇAS do recurso voluntário fundamentada na condição de que tais produtos (à exceção do concreto refratário) foram considerados pelo colegiado como partes/peças de equipamentos e que algumas peças não entravam em contato direto com o produto em fabricação e outras possuíam vida útil superior a um ano, conforme DEMONSTRATIVO DE JUSTIFICATIVAS DAS GLOSAS RELATIVAS A PRODUTOS NÃO CARACTERIZADOS COMO MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO OU MATERIAL DE EMBALAGEM, e-fls. 25/30, Termos de Diligência Fiscal – TDF mencionados no acórdão embargado e laudo juntado em recurso voluntário e de acordo com o entendimento proferido no voto vencedor acerca do julgado pelo STJ no Resp. 1.075.508.

(...)

Em relação aos dois acórdãos paradigmas, colaciono abaixo, as razões pelas quais o presidente da 3ª Câmara, no despacho de admissibilidade de e-fls. 1818/1825, negou seguimento. Concordo com referida análise e as adoto como razões de decidir:

(...)

Relativamente ao **direito à tomada de créditos do IPI sobre partes e peças** verifica-se que o Acórdão recorrido não reconheceu o direito ao crédito porque entendeu que aqueles bens não se desgastaram em contato direto com o produto em fabricação, conforme deflui da própria ementa do julgado, já transcrita no início deste despacho, e também do seguinte excerto do voto condutor do Acórdão de embargos:

"(...)

*Em que pese o voto do relator não ter detalhado o motivo da manutenção da glosa de cada item, depreende-se que todos os itens glosados neste tópico **Partes e peças**, como a própria denominação indica, foram considerados partes/peças de equipamentos, à exceção do concreto refratário aluminoso e do tubo calorizado (sendo vencido quanto ao tubo calorizado, por se tratar de peça/parte de equipamento, conforme fundamentado no voto vencedor), bem como alguns itens por possuírem vida útil superior a um ano e outros por não entrarem em contato direto com o produto em fabricação, conforme acima detalhado e de acordo com o detalhamento que a própria recorrente efetuou na peça recursal.*

Assim, o voto condutor do acórdão embargado passa a ser integrado com as considerações tecidas acima, sendo a glosa relativa ao tópico 3.6.2 PARTES DE PEÇAS do recurso voluntário fundamentada na condição de que tais produtos (à exceção do concreto refratário) foram considerados pelo colegiado como partes/peças de equipamentos e que algumas peças não entravam em contato direto com o produto em fabricação e outras possuíam vida útil superior a um ano, conforme DEMONSTRATIVO DE JUSTIFICATIVAS DAS GLOSAS RELATIVAS A PRODUTOS NÃO CARACTERIZADOS COMO MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO OU MATERIAL DE EMBALAGEM, efls. 25/30, Termos de Diligência Fiscal – TDF mencionados no acórdão embargado e laudo juntado em recurso voluntário e de acordo com o entendimento proferido no voto vencedor acerca do julgado pelo STJ no Resp. 1.075.508.

(...)" (Grifei)

Por outro lado, no paradigma **3401-002.167**, em situação fática dessemelhante, o colegiado reconheceu o direito de o contribuinte incluir no cálculo do crédito presumido de IPI o valor dos cilindros, conforme se pode constatar no seguinte excerto do voto condutor:

"(...)

Quanto à glosa do valor dos cilindros, para mim deve ser revista, tal como já decidido por outros processos da mesma contribuinte, dentre os quais o de nº 13639.000204/0004, Acórdão nº 203-11696, julgamento em 24/01/2004, sob a minha relatoria, unânime no tocante à matéria ora debatida. Naquele já me reportava a outros processos julgados antes, igualmente da mesma contribuinte, me valendo de voto do ilustre Conselheiro Odassi Guerzoni Filho na sessão de 22/08/2006, Acórdão nº 203-11.220, Recurso nº 133.285, que transcrevo mais uma vez:

A interessada trouxe aos autos uma declaração de um técnico industrial, seu funcionário (...), devidamente acompanhada de fotografias, não só do cilindro novo, como deles em uso e também de suas condições após a perda da utilidade (...). Mais: não neste, mas no Processo nº 13639.000146/0000, a que pude manusear, trouxe uma amostra de parte do cilindro, cuja análise revela a sua fragilidade e seguramente permite projetar um tempo curto de vida útil. **Assim, em face das explicações e dos**

elementos de fls.(...) entendendo que os tais cilindros amoldam-se perfeitamente no conceito de insumos estabelecido no PN CST nº 65/79, devendo, portanto, ser afastada a exclusão correspondente.

Para a Embargante as fls. 307/313 evidenciariam que os cilindros são parte do maquinário da empresa (destaca a foto na fl. 311), mas para mim, não. A fragilidade deles, aliada ao tempo de vida útil curto, a demandar reposição periódica, me leva a classificá-los como produto intermediário, não integrantes do ativo permanente. Por isso o direito à inclusão do valor respectivo na base de cálculo do benefício.

(...)" (Grifei)

Para que reste caracterizado o dissídio jurisprudencial, na forma exigida pelo regimento, é necessário que os Acórdãos confrontados tenham interpretado a mesma norma jurídica quando aplicada a fatos iguais ou semelhantes, implicando a adoção de entendimentos distintos.

No caso concreto, não existe a divergência alegada porque o Acórdão recorrido entendeu que o laudo juntado com o recurso voluntário comprovou que as partes e peças não se desgastaram mediante ação direta sobre o produto em fabricação; no paradigma colacionado, pelo contrário, restou comprovado por meio da declaração de um perito que os cilindros revestiam a qualidade de produto intermediário, uma vez que segundo o voto condutor, eles atendiam aos requisitos do PN CST nº 65/79, que exige o contato direto. Os resultados diferentes nos dois julgamentos resultaram da diferença entre as situações fáticas e não de divergência na interpretação da norma.

O mesmo se diga em relação ao paradigma **3402-004.295**, no qual o colegiado reconheceu o crédito sobre algumas partes e peças porque restou comprovado naqueles autos que elas se desgastaram em contato físico direto com o produto em fabricação, conforme se pode conferir no seguinte excerto do voto condutor do paradigma:

"(...)

No presente caso, especificamente sobre os itens “Fresa RH 1.50”, “Ponta Apex 49ATX09 e 49ATX10 e “lâminas de poliuretano”, há comprovação nos autos que, embora não configurem matéria prima ou material de embalagem, constituem dentro das atividades da empresa, produtos intermediários que, em contato físico direto com o produto (veículos), desgastam-se em período curtíssimo, contabilizados em conta de estoque (fls 646), não constituindo bens do ativo permanente da Recorrente. Trata-se do laudo pericial apresentado pela Recorrente em fls 619 a 644, bem como das informações constantes na impugnação e no recurso voluntário.

(...)"(Grifei)

A leitura desses excertos permite inferir que não existe diferença de critério entre os julgados confrontados, pois os paradigmas não entenderam que o mero desgaste indireto no processo produtivo seria suficiente para autorizar o crédito. As situações fáticas é que são diferentes. No acórdão recorrido o colegiado entendeu que houve prova de que os produtos não se enquadravam como produtos intermediários (ou seja, de que não se consumiram em contato direto com o produto em fabricação) e nos paradigmas houve prova de que se enquadravam nessa categoria de insumo.

Portanto, sendo distintas as situações fáticas sopesadas nos três julgados confrontados, não há como se estabelecer divergência de interpretação da norma.

(...)

Definitivamente, não faço a mesma leitura efetuada pelo despacho que acatou o agravo apresentado pelo contribuinte. Referido agravo acatou a divergência somente em relação ao acórdão paradigma nº 3401-002.167.

O despacho em agravo toma um parágrafo do voto do relator (que foi vencido ao menos em relação a uma parte e peça - o tubo calorizado - tipo CCC), como uma afirmação de que bastaria ser “parte ou peça” para não gerar crédito, mas logo depois desdiz isso (e-fl. 1892), e entende que houve omissão no acórdão de embargos, e que “é questionável a conclusãoposta no acórdão de embargos sobre o que havia entendido o colegiado” (e-fl. 1892). E, com base no que entende ser uma contradição do acórdão de embargos, adotou uma das interpretações possíveis e concluiu que havia divergência jurisprudencial com o paradigma que tratava do “cilindro”, tentando explicar o porquê (a meu ver, de forma confusa e sem sucesso) nas nove páginas seguintes (fls. 1893 a 1901).

Como destacado, logo acima, no despacho de admissibilidade do recurso especial, entendo que não existe o mínimo vestígio de divergência jurisprudencial, não servindo de paradigma acórdãos que analisam partes e peças em contextos de diferentes processos produtivos e diferentes circunstâncias fáticas.

Diante do exposto, voto por não conhecer do recurso especial apresentado pelo contribuinte.

Conclusão

Voto por não conhecer os recursos especiais apresentados pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte.

(documento assinado digitalmente)
Andrade Márcio Canuto Natal