



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

Processo nº 13936.000053/2006-15
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-002.414 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de março de 2015
Matéria PER/Dcomp
Recorrente SÃO GABRIEL PAPÉIS LTDA
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

CRÉDITO DE IPI. INSUMOS.

O direito ao crédito de IPI é restrito aos insumos do processo produtivo, assim definidos na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados.

RESSARCIMENTO DE IPI. INSUMOS. ATIVO IMOBILIZADO.

O direito à utilização do crédito está subordinado ao cumprimento das condições estabelecidas para cada caso e das exigências previstas para sua escrituração no Regulamento do IPI.

O contribuinte não pode creditar-se do IPI na aquisição de bens pertencentes ao ativo imobilizado, tampouco quanto aos produtos que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

RESSARCIMENTO DE IPI. INSUMOS. MATERIAL DE EMBALAGEM. INSUBSISTÊNCIA PROBATÓRIA.

Embora esteja contemplado na legislação o direito ao creditamento, a aquisição de material de embalagem não restou demonstrada nos autos.

Recurso Voluntário Negado

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

[assinado digitalmente]

RICARDO PAULO ROSA - Presidente.

[assinado digitalmente]

MARIA DO SOCORRO FERREIRA AGUIAR - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Luiz Feistauer de Oliveira, Andréa Medrado Darzé, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Mirian de Fátima Lavocat de Queiroz e Ricardo Vieira de Carvalho Fernandes.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado por SÃO GABRIEL PAPÉIS LTDA, com CNPJ 04.346.278/0001-76, em face do Acórdão nº. 27.359, de 01/10/2013, proferido pela 3ª Turma da DRJ/BEL, que, à unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

Em face da minudência da situação fática retratada, adoto o relatório da r. decisão de primeira instância, conforme a seguir transcrito, exceto apenas quanto às transcrições de base legal para evitar repetição desnecessária:

Tratam os autos de Pedido de Ressarcimento de créditos de IPI, relativos a insumos aplicados no processo industrial, no valor total de R\$ 1.620.265,94. Referidos créditos foram utilizados para compensação com débitos de tributos diversos através da PER/Dcomp nº 27920.11365.240506.1.3.017884.

2. Em sua análise (fls. 219/229), a DRF/Ponta Grossa/PR indeferiu o pleito e considerou não homologadas as compensações, tendo glosado os créditos solicitados pelo postulante relativos a compras do ativo imobilizado; de insumos utilizados como insumos indiretos comércio; de insumos utilizados como insumos indiretos indústria; e também os créditos de materiais de uso e consumo. Além disso, também foram glosadas as aquisições de insumos com entrada isenta, não tributada ou de alíquota zero; de aquisições de empresas do Simples; e a correção monetária aplicada pela empresa em sua solicitação. (gn).

3. A Unidade também alertou que, mesmo na hipótese de não terem ocorrido as glosas acima, o pedido não poderia ser aceito por ter sido feito indevidamente em formulário e não pelo programa PER/DCOMP. (gn).

4. Cientificada em 15.12.2008 (AR fl. 230), a interessada apresentou, tempestivamente, em 12.01.2009, manifestação de inconformidade (fls. 234/235) na qual argumenta:

“(...) A análise efetivada pela fiscalização glosou todos os créditos, quando alguns, mesmo seguindo o entendimento esposado pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, deveriam ter gerado crédito ao contribuinte.

Anexamos planilha demonstrando os produtos que se enquadram no dispositivo citado (artigo 164 do Regulamento do IPI/2002), donde fica evidenciado a existência de direito creditório referente a insumos indiretos comércio e insumos indiretos industriais.

3. Quanto ao item '3.2' do despacho decisório, cabe salientar que embora não possa se utilizar integralmente dos créditos, faz jus o contribuinte a cinquenta por cento do mesmo, ainda seguindo o entendimento da própria Secretaria da Receita Federal do Brasil, demonstrado neste mesmo despacho decisório, quando analisa o disposto no artigo 164 do RIPI.

4. Quanto ao '3.3', embora sejam empresas enquadradas no SIMPLES, se enquadram no mesmo entendimento esposado no item acima, sendo permitido o crédito equivalente a cinquenta por cento do crédito que seria possível creditar-se se fosse uma compra efetivada de uma empresa normal.

5. Embora queira invalidar o pedido, por não ter sido feito através de PER/Dcomp, os créditos existem e devem ser reconhecidos, permitindo então, que, sendo reconhecido o direito creditório, se não houver outra forma, seja efetivado pedido eletrônico, muito embora possa a própria Secretaria efetivar o reconhecimento do crédito e sua compensação.

6. Assim, requer-se que seja encaminhado o presente processo, a Delegacia da Receita Federal de Ponta Grossa, para nova análise dos documentos, que deveriam ter sido requeridos para a comprovação do crédito, impossíveis de serem juntados por meio eletrônico, reconhecendo-se posteriormente o direito ao crédito pleiteado pelo contribuinte, e consumada a compensação requerida."

5. A manifestante anexou nas fls. 252/275 lista de "INSUMOS INDIRETOS COMÉRCIO" e nas fls. 276/284 de "INSUMOS INDIRETOS INDÚSTRIA", onde relaciona produtos sobre os quais entende poder apropriar créditos.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém decidiu a lide, conforme demonstra a ementa da decisão proferida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2005

CRÉDITO . INSUMOS.

Somente geram direito ao crédito do imposto os materiais que se enquadrem no conceito jurídico de insumo, ou seja, aqueles que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação.

RESSARCIMENTO. AQUISIÇÕES DE OPTANTES PELO SIMPLES.

As aquisições de produtos de empresas do Simples não ensejarão, aos adquirentes, direito a escrituração ou a fruição de créditos do imposto, ainda que esse tenha sido indevidamente destacado na nota fiscal.

RESSARCIMENTO. ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA PELA INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC.

É incabível, por ausência de base legal, a atualização monetária de valores referentes a créditos do imposto, objeto de pedido de ressarcimento, pela incidência de juros de mora calculados pela taxa Selic sobre os montantes pleiteados.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2006

RESSARCIMENTO. PROGRAMA PER/DCOMP. OBRIGATORIEDADE.

Salvo nas hipóteses de comprovada impossibilidade de uso, a autoridade competente da SRF considerará não formulado o pedido de restituição ou de ressarcimento e não declarada a compensação, quando o sujeito passivo deixar de utilizar o Programa PER/DCOMP para formular pedido de restituição ou de ressarcimento ou para declarar compensação.

Cientificada da decisão de primeira instância em 06/01/2014, conforme Aviso de Recebimento de fl. 300, a interessada apresentou Recurso Voluntário de fls. 303/344 em 03/02/2014, fl.303, onde reitera os mesmos argumentos já aduzidos na manifestação de inconformidade, acrescentando, porém os a seguir transcritos, em apertada síntese:

Com o advento da Emenda Constitucional nº 42, o artigo 153 da Constituição Federal passou a contar com o texto do inciso IV do parágrafo 3º, segundo o qual o IPI "*terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei*", logo as normas que vedavam o direito ao crédito nas aquisições de bens de capital (bens de uso na empresa e integrantes do Ativo Permanente) tornaram-se inválidas ou revogadas, porque não estão em conformidade com a nova ordem constitucional.

Assim, ainda que os bens cujo direito creditório foi indeferido fossem bens do ativo permanente, mesmo assim ensejariam direito ao crédito.

Vedou o fisco a utilização dos produtos listados na planilha sob o argumento de que os mesmos não integram o produto final. Todavia tal entendimento se encontra também ultrapassado vez que, embora no âmbito administrativo exista a relutância em reconhecê-lo, *pela via judicial já se encontra albergado tal direito.*

Assim, a argumentação de que os produtos que não integram fisicamente o produto final, mas se desgastam na produção, não geram crédito de IPI por não sofrer processo de industrialização, não pode ser acolhida.

Não há nenhuma limitação legal, com relação aos produtos que não integram o produto final, mas são consumidos em função da industrialização.

Sendo que poderá ser creditado o imposto nas aquisições de MP, PI e ME, incluindo-se, aqueles produtos que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização.

O contribuinte fez o pedido de compensação e apresentou as notas fiscais e planilhas dos produtos que entende serem passíveis de crédito.

Os produtos apresentados como passíveis de utilização de crédito tributário, são as embalagens, peças de reposição e imobilizado. Assim, as embalagens integram fisicamente o produto final.

Os demais produtos são peças de reposição do maquinário e imobilizado, que entram em contato direto, onde tem sua participação na elaboração do produto final.

Repise-se que, conforme acima explicitado, a pessoa jurídica só é consumidor, quando adquirir produto como destinatário final, não assim quando o faça na condição de empresário, com a finalidade de intermediação ou mesmo como insumo ou matérias-primas para transformação com o fim de integrá-los ao processo de produção, transformação, comercialização.

Os demais produtos, além das embalagens, são produtos e componentes que fazem parte da cadeia de produção, integrando o produto final, haja vista que a utilização e consequente desgaste de tais produtos são diretamente relacionados com o produto final. Assim, estes são produtos que não integram o novo produto fabricado, mas são consumidos no processo de fabricação, desgastando-se, e subsumindo-se à norma que permite a utilização de creditamento de IPI.

Esclareça-se ainda que a manutenção do maquinário é realizada pela equipe de manutenção interna, e que nos casos mais complexos a empresa solicita serviços da equipe técnica terceirizada, sendo que mesmo nestas situações os materiais e insumos necessários são supridos pela recorrente, (conforme notas fiscais documentadas no processo), para atender às exigências dos órgãos de fiscalização Estaduais e Municipais, com suas diferentes legislações, restrições e exigências, donde a empresa obrigatoriamente necessita estar adequando seu parque fabril.

Neste particular, as exigências de controle dos produtos finais são muito rígidas, exigindo constantes ajustes, e além destas manutenções preventivas, das correções e ajustes para atender a legislação, ocorrem desgastes de materiais decorrentes do próprio processo industrial (fadiga de material).

Esses materiais são, via de regra, necessários a constante reposição e, sem estas atividades ininterruptas de conservação, manutenção, ajustes e segurança a empresa não tem condições de executar seu objetivo social descrito no contrato social.

O texto do antigo RIPI/79, bem como do atualmente vigente, expressamente preveem a possibilidade de adição no cálculo do benefício não só das matérias-primas, dos produtos intermediários e do material de embalagem, como também de todos os bens que apesar de não integrarem o produto final forem consumidos no processo produtivo.

De tudo o que se expôs acima, tanto a Constituição Federal, como o Código Tributário Nacional, a Lei de criação do IPI, e o Regulamento do IPI são bem claros que pode existir o crédito do imposto relativo aos produtos nele entrado, destinado ao processo industrial de um novo produto.

Não há nenhuma limitação legal, com relação os produtos que não integram o produto final, mas são consumidos em função da industrialização.

Destarte, tratando-se, além de materiais que integram o produto final, materiais que participam da cadeia produtiva, sendo desgastados e consequentemente consumidos, e primando pelo princípio constitucional da não-cumulatividade, bem como para atender o objetivo social da empresa dentro das normas que ditam o processo de industrialização e trabalhista, reitera o pedido de utilização dos créditos de IPI constantes nas planilhas apresentadas.

Com o escopo de embasar as razões apresentadas na peça recursal, faz referência a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais que entende cabíveis à sua linha defensiva.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

PRELIMINARMENTE

Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Da preclusão

De forma a recompor o objeto do pedido inicial, com vistas a delimitar o cerne da questão nesta instância julgadora, estão transcritos a seguir trechos do Despacho Decisório de fls.222/228:

O peticionário destaca como origem dos créditos, o valor do IPI decorrente das aquisições dos seguintes bens e/ou insumos (descrição efetuada pelo próprio contribuinte):

Do ativo imobilizado — Período de 03/04/2003 a 23/09/2005 (fls. 08 a 10):

Do ativo imobilizado — Lei complementar nº 102/00 — Período de 07/05/2002 a 07/05/2002 (fls. 11/12);

Utilizados como insumos indiretos comércio — Período de 07/01/2001 a 29/12/2005 (fls. 13 a 46);

Utilizados como insumos indiretos indústria — Período de 18/04/2001 a 26/12/2005 (fls. 47 a 56);

Com entrada isenta de IPI, com saída tributada - Lei nº 9.779/99 - Período de 18/03/2002 a 19/07/2002 (fls. 57 a 61) e Período de 30/05/2001 a 28/12/2005 (fls. 62 a 115);

- Material de uso e consumo - Período de 05/11/2001 a 05/11/2001 (fls. 116/117) e Período de 19/04/2005 a 19/12/2005 (fls. 118/119) e - Aquisições de micro empresa - Período de 16/04/2001 a 28/12/2005 (fls. 120 a 172).

Ainda é possível inferir, através dos demonstrativos apresentados, que o postulante também acrescenta ao valor do seu pedido a correção monetária relativa ao período da data de escrituração até a data da solicitação (Março de 2.006).(gn)

Em síntese, temos a seguinte tabela resumo dos créditos solicitados:

	2001	2002	2003	2004	2005	Total Crédito Corrigido
Do ativo imobilizado	-	-	1.361,82	26.158,53	205,50	27.725,85
Do ativo imobilizado – Lei complementar nº 102/00		82,29	-	-	-	82,29
Utilizados como insumos indiretos comércio	757,78	3.487,64	9.768,24	12.648,67	29.832,89	56.495,22
Utilizados como insumos indiretos indústria	2.965,57	65,75	18.158,92	15.211,64	12.368,87	48.770,75
Com entrada isenta de IPI, com saída tributada	1.503,26	190.158,73	330.476,30	98.214,23	777.567,90	1.397.920,42
Material de uso e consumo	6,27	-	-	-	577,06	583,33
Aquisições de micro empresa	23.580,26	12.171,51	413,83	30.316,85	22.205,63	88.688,08
Total Ano	28.813,14	205.965,92	360.179,11	182.549,92	842.757,85	1.620.265,94

Ao dispor sobre as glosas dos créditos, o Despacho Decisório identificou-as através da seguinte classificação:

3. Das glosas

3.1 Compras do ativo imobilizado, de insumos utilizados como insumos indiretos comércio, de insumos utilizados como insumos indiretos — indústria e de materiais de uso e consumo

3.2. *Compras de insumos com entrada isenta, não-tributados ou tributados alíquota zero de IPI e saída tributada*

3.3. *Aquisições de empresas optantes pelo Simples*

3.4. *Correção monetária de créditos escriturais*

3.5. *Da necessidade de utilização do PER/Dcomp*

Conforme relatório acima reproduzido, verifica-se que não houve a contestação na Manifestação de Inconformidade quanto ao subitem 3.4 [3.4. *Correção monetária de créditos escriturais*].

A r. decisão de primeira instância assim se pronunciou quanto a essa matéria:

21. *Por fim, ainda que não tenha sido contestada a impossibilidade de atualização dos valores objeto de ressarcimento, somente a título informativo deve-se lembrar que o § 5º do art. 83 da Instrução Normativa SRF nº 1.300, de 30 de dezembro de 2012, prescreve expressamente que não incidirão juros compensatórios “no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, bem como na compensação de referidos créditos”, da mesma forma que previam anteriormente as, já revogadas, Instruções Normativas SRF nº 900, de 2008, nº 600, de 2005, nº 460, de 2004, e nº 210, de 2002.(gn).*

Destarte, com fulcro no art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação da Lei nº 9.532, de 1997, [Art. 17. *Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)*] a matéria não contestada de forma expressa na impugnação/manifestação de inconformidade, arguida pela recorrente somente na peça recursal, torna-se preclusa, visto que não foi instaurado o litígio quanto à essa matéria, condição, segundo o regramento do processo administrativo fiscal para submeter-se ao duplo grau de jurisdição.

Com efeito, embora referida matéria tenha sido abordada na decisão de primeira instância, não retira sua preclusividade processual.

Ante esses fundamentos **deixo de conhecer a matéria *Correção monetária de créditos escriturais***, arguida nos autos somente na peça recursal.

Acrescente-se ainda que não foram arguidas expressamente na peça recursal as glosas referentes aos subitens 3.2 e 3.3.

Remanesce, portanto as seguintes matérias na peça recursal, as quais serão objeto de apreciação no presente voto: a) possibilidade de créditos nas aquisições do ativo permanente; b) créditos com relação aos bens que geram crédito de IPI e não integram o produto final; c) a possibilidade de pedido em formulário.

MÉRITO

Inicialmente cabe ressaltar que a legislação colacionada na peça recursal quanto aos critérios contábeis para apuração dos custos industriais, disciplinada pelo Decreto-lei nº 1.598, de 1977 que trata do Imposto sobre a Renda é inaplicável à espécie dos autos, uma vez que a matéria ora em análise é regida pela Lei nº 4.504, de 1964 regulamentos respectivos que tratam do disciplinamento com relação ao Imposto sobre Produtos Industrializados.

Observa-se que as arguições trazidas em sede de recurso quanto aos bens constantes da planilha anexada às fls.252/284, cujos títulos são “INSUMOS INDIRETOS COMÉRCIO”, fls. 252/275, e “INSUMOS INDIRETOS INDUSTRIAS”, fls. 276/284 têm como base duas premissas: a possibilidade de utilização de crédito nas aquisições de bens do ativo imobilizado, e ainda de outros bens que não integram o produto final, mas são consumidos em função da industrialização.

Conforme cláusula segunda do contrato social, a sociedade tem por objeto a Industrialização e Comercialização de Papel e papelão para embalagens e embalagens de papelão.

Note-se que embora o recorrente argua em sua peça defensiva sobre a existência também de embalagens na planilha anexada aos autos, não se vislumbra na citada planilha itens que possam assim se enquadrar. A título exemplificativo constam nas referidas planilhas os seguintes artigos: *[Fita teflon, lâmpada, fusível, cruzeta, alavanca, pino, lubrificante, lâmina, tubo, barra, correia, polia, fita isolante, gaxeta, fitilho, escova, arruela, rolamento, elástico, borracha, cabo, tinta, mangueira, serrinha, canaleta, parafuso, corda, vela, vedação, fita adesiva, massa plástica, fita crepe, clip, ventilador, alicate, chave combinada, chave fixa, chave ajustada, chave fenda, esquadro, bomba centrífuga, grelha caldeira, vergalhão, arame recuzido, concreto refratário, manta, peneira, grelha, antiderrapante, graxa, refinadora papel, furadeira, cone, polia, elemento filtrante, rele, cone, temporizador...].(sic).*

Pela escorreita análise sobre as duas matérias acima destacadas, adoto os fundamentos da r. decisão de primeira conforme a seguir se transcreve:

Insumos

6. A legislação que rege a matéria, para efeito de direito ao crédito do imposto, não se refere a insumos genericamente utilizados na produção, mas especificamente à matéria prima, ao produto intermediário e ao material de embalagem. Logo, para se considerar que tais gastos ensejam o direito ao crédito, eles terão que se enquadrar em algum daqueles insumos citados.

7. Além disso, para efeito de crédito do imposto, incluem-se no conceito de matéria-prima e produto intermediário os bens que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos no ativo permanente. Assim dispõem o art. 164 do Ripi/2002 (abaixo transcrito) e art. 147 do Ripi/98, vigentes nos períodos em análise:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 04/05/2015 por MARIA DO SOCORRO FERREIRA AGUIAR, Assinado digitalmente em 04/05/2015 por MARIA DO SOCORRO FERREIRA AGUIAR, Assinado digitalmente em 03/06/2015 por RICARDO P AULO ROSA

Impresso em 08/06/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

“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;” (grifou-se)

8. Vê-se, desde logo, que o dispositivo é expresso ao excluir do direito ao crédito os bens destinados ao ativo permanente, estando correta a glosa desses itens.

9. O Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, interpretando, na época, o disposto no art. 66 do Ripi/79, de igual teor do art. 164 do Ripi/2002 acima transcrito, estabelece que:

“Em estudo o inciso I do artigo 66 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI/79).

2 O artigo 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação que lhe foi dada pela alteração 8ª do artigo 2º do Decreto-lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, repetida “ipsis verbis” pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 1.136, de 7 de setembro de 1970, dispõe:

‘Art. 25 A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuindo do montante do imposto relativo aos produtos nele entrados no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer’.

Como se vê, trata-se de norma não autoaplicável, de vez que ficou atribuído ao regulamento especificar os produtos entrados que geram o direito à subtração do montante de IPI a recolher.

3 Diante disto, ressalte-se serem ‘ex nunc’ os efeitos decorrentes da entrada em vigência do inciso I do artigo 66 do RIPI/79, ou seja, usando da atribuição que lhe foi conferida em lei, o novo Regulamento estabeleceu as normas e especificações que a partir daquela data passaram a reger a matéria, não se tratando, como há quem entenda, de disposição interpretativa e, por via de consequência, retroativa, somente sendo, portanto, aplicável a norma em análise, a seguir transcrita, aos fatos ocorridos a partir da vigência do RIPI/79:

‘Art. 66 Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502/64 arts. 25 a 30 e Decreto-lei nº 3.466, art. 2º, alt. 8ª):

I do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as

matérias-primas e os 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.'

4 Note-se que o dispositivo está subdividido em duas partes, a primeira referindo-se às matérias-primas, aos produtos intermediários e ao material de embalagem; a segunda relacionada às matérias-primas e aos produtos intermediários que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.

4.1 Observe-se, ainda, que enquanto na primeira parte da norma 'matérias-primas' e 'produtos intermediários' são empregados 'stricto sensu', a segunda usa tais expressões em seu sentido lato: quaisquer bens que, embora não se integrando ao produto em fabricação se consumam na operação de industrialização.

4.2 Assim, somente geram direito ao crédito os produtos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

5 No que diz respeito à primeira parte da norma, que se refere a matérias-primas e produtos intermediários 'stricto sensu', ou seja, bem dos quais, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, resulta diretamente um novo produto, tais como, exemplificadamente, a madeira com relação a um móvel ou o papel com referência a um livro, nada há que se comentar de vez que o direito ao crédito, diferentemente do que ocorre com os referidos na segunda parte, além de não se vincular a qualquer requisito, não sofreu alteração com relação aos dispositivos constantes dos regulamentos anteriores.

6 Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude do contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.

6.1 Há quem entenda, tendo em vista tal ressalva (não gerarem direito ao crédito os produtos compreendidos entre os bens do ativo permanente), que automaticamente gerariam o direito ao crédito os produtos não inseridos naquele grupo de contas, ou seja, que a norma em questão teria adotado como critério distintivo, para efeito de admitir ou não o crédito, o tratamento contábil emprestado ao bem.

6.2 Entretanto, uma simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento, uma vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa

negativa (os produtos ativados permanentemente não geram o direito) somente conclui-se por uma negativa, não podendo, portanto, em função de tal premissa, ser afirmativa a conclusão, ou seja, no caso, a de que os bens não ativados permanentemente geram o direito de crédito.

7 Outrossim, aceita, em que pese a contradição lógico-formal, a tese de que para os produtos que não sejam matérias nem produtos intermediários 'stricto sensu', vigente o RIPI/79, o direito ou não ao crédito deve ser deduzido exclusivamente em função do critério contábil ali estatuído, estar-se-ia considerando inócuas diversas palavras constantes do texto legal, de vez que bastaria que o referido comando, em sua segunda parte, rezasse "...e os demais produtos que forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens ao ativo permanente", para o mesmo resultado.

7.1 Tal opção, todavia, equivaleria a pôr de lado o princípio geral de direito consoante o qual 'a lei não deve conter palavras inúteis', o que só é lícito fazer na hipótese de não se encontrar explicação para as expressões inúteis.

8 No caso, entretanto, a própria exegese histórica da norma desmente esta aceção, de vez que a expressão 'incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto forem consumidos no processo de industrialização' é justamente a única que consta de todos os dispositivos anteriores (inciso I do artigo 27 de Decreto 56.791/65, inciso I do artigo 30 do Decreto nº 61.514/67 e inciso I do artigo 32 do Decreto nº 70.162/72), o que equivale a dizer que foi sempre em função dela que se fez a distinção entre os bens que, não sendo matérias-primas nem produtos intermediários 'stricto sensu', geram ou não direito ao crédito, isto é, segundo todos estes dispositivos, geravam o direito os produtos que embora não se integrando no novo produto, fossem consumidos no processo de industrialização.

8.1 A norma constante do direito anterior (inciso I do artigo 32 do Decreto nº 70.162/72), todavia restringia o alcance do dispositivo, dispondo que o consumo do produto, para que se aperfeiçoasse o direito do crédito, deveria se dar imediata e integralmente.

8.2 O dispositivo vigente inciso I do artigo 66 do RIPI/79 por sua vez, deixou de registrar tal restrição, acrescentando, a título de inovação, a parte final referente à contabilização no ativo permanente.

9 Como se vê, o que mudou não foi o critério, que continua sendo o do consumo do bem no processo industrial, mas a restrição a este.

10 Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos 'que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos no processo de

industrialização', para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

10.1 Como o texto fala em 'incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários', é evidente que tais bens não de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários 'stricto sensu', semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida.

10.2 A expressão 'consumidos' sobretudo levando-se em conta que as restrições 'imediate e integralmente', constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.

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." (negritos acrescentados)"

10. A leitura do Parecer acima reproduzido contradita a equivocada interpretação no sentido de que, desde que não façam parte do ativo permanente, todos os itens consumidos na industrialização poderiam ser considerados matérias-primas e produtos intermediários com fins de gerar o respectivo direito ao crédito. Não é essa a melhor exegese do Parecer, pois, de forma oposta, dos itens consumidos ou utilizados na produção, nem todos são matérias-primas ou produtos intermediários, de acordo com a legislação do IPI.

11. No mesmo sentido, já se tinha o Parecer Normativo nº 181/1974, que dispunha no seu item 13:

*"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, e tijolos***

refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc.” (grifou-se)

12. Assim sendo, nos termos do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, e do Parecer Normativo nº 181, de 1974, e em consonância com o art. 164 do RIPI/2002, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários “stricto sensu” e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens – desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente – que se consumam por decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, ficando excluídos os produtos:

a) que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização;

b) 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;

c) empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento.

13. Dessa forma, não se admite o crédito dos produtos descritos na relação anexada pela empresa, pois não se enquadram no conceito de MP, PI, ou ME.

Tratam-se de itens destinados à manutenção de máquinas, escritório e ainda outros de uso geral. (gn).

Restou assim evidente que a legislação de regência veda o **crédito de IPI na aquisição de bens que se integram ao ativo imobilizado, bem como nas aquisições de produtos utilizados indiretamente na industrialização**, ou seja, aqueles que não se agregam ao produto final e nem se desgastam por sofrerem ação direta sobre os produtos fabricados. Aliás, é importante repisar que a natureza de tais créditos é admitida na própria peça recursal.

Com efeito, quanto à matéria em debate, o Superior Tribunal de Justiça já se posicionou na sistemática do artigo 543C do Código de Processo Civil, ou seja, através da análise dos chamados recursos representativos da controvérsia.

Considerando que as referidas decisões do Egrégio Superior Tribunal de Justiça devem ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força do artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, colaciona-se, nos termos em que ementado o RECURSO ESPECIAL Nº 1.075.508 - SC (2008/0153290-5):

"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.

1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).(gn).

2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".

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.

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

Com relação à utilização do formulário ao invés do programa PER/DCOMP, na Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, vigente à época do pleito, de fato, em seu art. 31 há vedação expressa quanto a essa possibilidade, no entanto, estando demonstrado que os créditos pleiteados são incabíveis, visto que não há amparo na legislação de regência, torna-se despicienda a apreciação dessa questão nesse momento processual.

Processo nº 13936.000053/2006-15
Acórdão n.º **3102-002.414**

S3-C1T2
Fl. 25

Por todo o exposto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso
Voluntário.

[Assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar

CÓPIA