



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

**Processo nº** 13971.001242/00-21  
**Recurso nº** 230.944 Voluntário  
**Acórdão nº** 3401-00.848 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de julho de 2010  
**Matéria** RESSARCIMENTO DE IPI. DIREITO A CRÉDITOS. INSUMOS. ALEGAÇÃO DE ERRO NO CÓDIGO CFOP. DILIGÊNCIA. PRODUTOS DE LIMPEZA. AQUISIÇÕES A OPTANTES PELO SIMPLES.  
**Recorrente** LANCASTER BENEFICIAMENTOS TÊXTEIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000

**PRODUTOS DE LIMPEZA. PN CST Nº 65/79. VEDAÇÃO AO CRÉDITO.**

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. Produtos outros, não classificados como insumos segundo o Parecer Normativo CST nº 65/79, como os utilizados para limpeza, não podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário para os fins de créditos do imposto.

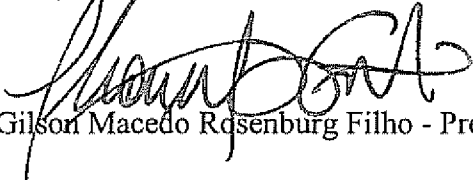
**ADQUIRENTE DE OPTANTE PELO SIMPLES. IMPOSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS.**

Nos termos do § 5º do art. 5º da Lei nº 9.317/96, à empresa que adquire matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem de microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo SIMPLES Federal é vedada a apropriação de créditos do IPI, ainda que a nota fiscal do fornecedor, erroneamente, tenha o destaque o imposto.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator.

  
Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente



Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

EDITADO EM 25/08/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis; Jean Cleuter Simões Mendonça; Odassi Guerzoni Filho; Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

## Relatório

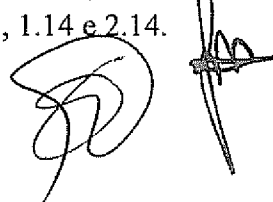
Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da DRJ que manteve glosa em pedido de ressarcimento de IPI, no qual é alegado erro na escrituração dos insumos.

A glosa corresponde a duas parcelas: aquisições de insumos escrituradas em seu Livro de Apuração do IPI, com códigos CFOP 1.14 e 2.14 (utilizados na prestação de serviços), que não dão direito a ressarcimento, e aquisições de fornecedor optante pelo SIMPLES (que não geram direito a crédito de IPI).

Conforme o relatório da primeira instância, na manifestação de inconformidade a contribuinte alega que teria havido um “equivoco administrativo” com a anotação indevida das aquisições nos códigos CFOP 1.14 e 2.14 em vez dos reais CFOP 1.11 e 2.11 (compra para industrialização ou produção rural). Informa que, pelos documentos fiscais que acompanhariam o processo administrativo, tais aquisições seriam referentes a produtos químicos, corantes e afins, que teria empregado exclusivamente na industrialização pelo beneficiamento de fibras têxteis. Ratifica e reclama seu direito aos créditos pleiteados, com fulcro no artigo 4º, inciso II, do Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002 (RIPI/2002), enfatizando a natureza industrial da atividade de beneficiamento que desenvolve. Alega, ainda, que tal equivoco se trataria unicamente de um erro formal em uma obrigação acessória, o que não poderia acarretar o não reconhecimento dos créditos do IPI pleiteados. Cita e transcreve, em suporte a esta alegação, o § 2º do art. 113 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), além de doutrina e jurisprudência de tribunais.

Quanto às aquisições de empresas optantes pelo SIMPLES, argúi que o emitente não indicou nas notas fiscais essa condição, não podendo assim o interessado ser responsabilizado por tal omissão, que a vedação imposta pelo § 5º do art. 5º da Lei 9.317/1996 seria direcionada apenas às microempresas e empresas de pequeno porte e, portanto, não o atingiria, e que o art. 166 do RIPI/2002 é ilegal por ter extrapolado os limites de decreto regulamentador. Novamente cita e transcreve, em suporte a suas alegações, doutrina e jurisprudência de tribunais

A 1ª Turma da DRJ manteve a glosa, por entender, em relação às notas fiscais com CFOP 1.14 e 2.14, que não restou comprovado o erro na escrituração, observando que não foram juntadas ao processo, pelo então impugnante, as notas fiscais que poderiam fazer tal comprovação. Afirmar que além da cópia de parte da escrituração de seu Livro de Apuração de IPI, existe uma relação de notas fiscais, fls. 104 a 172, anexada pelo próprio interessado, onde estão expressamente discriminadas as notas referentes às aquisições classificadas nos códigos CFOP 1.11, 2.11, 1.14 e 2.14.



No tocante às aquisições a optantes pelo SIMPLES, verificou que conforme o extrato do Sistema CNPJ, juntado pela fiscalização na fl. 103, o fornecedor Lanardes Fechamentos de Embalagens LTDA era optante no momento da emissão das Notas Fiscais nºs 1247, 1281 e 1334. Embora efetivamente conste lançamento do IPI nas referidas notas fiscais em questão, entendeu que tal circunstância não pode ser oposta ao art. 149 do RIPI/98, asseverando que o IPI destacado, se fosse efetivamente recolhido, seria passível de restituição.

No recurso voluntário, tempestivo, a contribuinte insiste no ressarcimento integral, respaldando alegações da impugnação.

Junta cópias de diversas notas fiscais e reitera ter havido o erro, afirmando também que seu contrato social não prevê prestação de serviços, pois o objeto social principal é a exploração da atividade de beneficiamento de fibras têxteis; que os livros de apuração de ICMS onde constam as receitas do exercício reforçam a caracterização da atividade industrial, com faturamento realizado através do CFOP 5.13 (industrialização efetuada para outras empresas, sem receita de serviços), e que o descumprimento de obrigação acessória não acarreta a perda do crédito em questão.

Passa então a tratar das aquisições ao fornecedor Lanardes Fechamentos de Embalagens LTDA, afirmando que a opção apenas registrou a opção pelo SIMPLES Estadual, mas não o federal e argüindo que é incumbência obrigatória e exclusiva da emitente da nota fiscal a indicação da inclusão no regime do SIMPLES, de modo que a indicação errada não pode implicar em responsabilidade da Recorrente. Também destaca que a Lei nº 9.779/99 é posterior à Lei nº 9.317/96 e não fez, em nenhum momento, quaisquer restrições.

Em 20/10/2005 a Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes determinou diligência, visando averiguar o seguinte:

- se, de fato, as compras registradas nos códigos CFOP 1.14 e 2.14 foram efetivamente utilizadas na fabricação de produtos por ela industrializados; e

- e se fornecedor Lanardes Fechamentos de Embalagens LTDA era, ao tempo em que se deram as aquisições de insumos por parte da requerente, optante pelo Simples Federal.

Na Informação Fiscal resultando da diligência a fiscalização elaborou a planilha de fls. 359/360, com notas fiscais do trimestre objeto do pedido do ressarcimento e indicação quanto ao direito ao crédito do IPI ou não. Para tanto levou em conta informações da Recorrente, constantes da fl. 357, onde informa se os insumos são consumidos em contato direto com o produto final ou não. Na referida Informação consta o seguinte:

*conforme consta declarado pela interessada no ANEXO da citada intimação fiscal (fl. 357), diversas mercadorias adquiridas conforme notas fiscais escrituradas nos CFOPs 1.14 e 2.14 (fls. 143/158 e 256/328) não podem ser enquadradas nos conceitos de matériaprima (MP), material de embalagem (ME) e produtos intermediários (PI), porque não se integram ao produto final e não se consomem em contato direto com o mesmo. Neste caso, inobstante o alegado equívoco de escrituração, quando da eleição do CFOPs pertinentes, mesmo que tal equívoco não tivesse ocorrido, para estas mercadorias não há respaldo legal a autorizar o creditamento do IPI.*

A diligência também informou que, como mostram os extratos acostados às folhas 340/341, o fornecedor LANARDES FECHAMENTO DE EMBALAGENS LTDA, CNPJ nº 01.530.846/0001-04, estava enquadrado no SIMPLES Federal, no período de ocorrência dos fatos analisados neste processo.

Contestando o resultado da diligência, a Recorrente alterou as informações antes fornecidas para responder não apenas se cada insumo é consumido em contato direto com o produto final, mas se é consumido e onde (na tinturaria ou estamparia), asseverando que “todos os insumos relacionados pela Recorrente são CONSUMIDOS ou INTEGRADOS no processo industrial do produto final, estando em contato direto com este” (fl. 368).

Nova diligência foi determinada pela mesma Quarta Câmara em 29/06/2006, visando analisar as informações apresentadas pela empresa ao contestar a primeira diligência e refazimento, se necessário, da planilha de fls. 359/360.

No Relatório desta segunda diligência a fiscalização elaborou dois anexos: o de AQUISIÇÕES QUE GERAM DIREITO AO CRÉDITO, cuja coluna do IPI CREDITADO soma R\$ 5.065,51, e o de AQUISIÇÕES QUE NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO, cujo soma da mesma coluna é igual a R\$ 381,70. Este último contempla produtos aplicados no tratamento da água, posteriormente aos processo de tinturaria e estampagem, ou aplicado nos cilindros para limpeza, segundo informação da fiscalização.

Pronunciando-se sobre a última diligência, a Recorrente defende que os produtos do anexo de AQUISIÇÕES QUE NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO também devem ser considerados para fins do ressarcimento, argüindo, em síntese, que os produtos aplicados nos cilindros são fundamentais para limpeza do maquinário e manutenção de sua função, enquanto os utilizados no tratamento da água fazem parte do próprio processo industrial de tinturaria e estampagem, embora o Auditor-Fiscal tenha indicado que o tratamento da água ocorre após o processo de tinturaria e estampagem. Assegura, ainda, que o processo de industrialização não está finalizado sem o tratamento da água.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele tomo conhecimento.

Diante da última diligência realizada a questão do erro na escrituração fiscal restou superada, cabendo agora decidir se a Recorrente tem direito (ou não) ao crédito do IPI sobre as aquisições dos produtos discriminados no anexo AQUISIÇÕES QUE NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO, elaborado pela fiscalização (em relação ao outro anexo a própria fiscalização reconhece tal direito), e sobre as aquisições a empresas optantes pelo SIMPLES Federal, especialmente o fornecedor LANARDES FECHAMENTO DE EMBALAGENS LTDA.

Tenho para mim que o direito ao crédito deve ser reconhecido apenas em relação aos produtos do anexo AQUISIÇÕES QUE GERAM DIREITO AO CRÉDITO, na

linha do resultado da segunda diligência. Daí o provimento parcial, pelos fundamentos expostos adiante.

Apesar de a Recorrente defender que o tratamento de água integraria o processo de industrialização, penso diferente levando em conta que é posterior à tinturaria e estampagem. Por isto o vejo como um tratamento de limpeza, onde são utilizados materiais ou produtos especiais (Optisperse PQ4618, Zetag 78FS40 e outros). Tais produtos, em vez de empregados diretamente na industrialização, servem para tratar a água. Ainda que esses produtos especiais sejam necessários aos produtos têxteis industrializados pela Recorrente, ao término da tinturaria e estamparia o que se tem são produtos acabados, vindo depois um processo de limpeza, mas não de industrialização.

Os produtos aplicados nos cilindros também servem à limpeza (não mais dos produtos finais fabricados pela Recorrente, mas dos próprios cilindros). Daí caber classificá-los, tanto quanto os outros produtos especiais referidos acima, como produtos de limpeza, inconfundíveis com os insumos que dão direito a crédito do IPI.

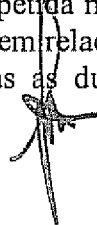
O Parecer Normativo CST nº 65/79, tratando do art. 66, I, do Regulamento do IPI aprovado pelo Decreto nº 83.263/79 (RIPI/79), equivalente ao art. 82, I, do RIPI/82 e ao art. 147, I do RIPI/98, assentou interpretação acerca dos créditos básicos do imposto que continua válida até hoje. Segundo essa interpretação consolidada, geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros bens não contabilizados pelo contribuinte em seu ativo permanente que, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo, forem consumidos no processo de industrialização, isto é, sofram alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

Destarte, as despesas com aquisições de produtos não classificados como insumos na forma do PN CST nº 65/79 não se incluem entre as matérias-primas e produtos intermediários para fins de crédito do IPI.

Os produtos discriminados no anexo AQUISIÇÕES QUE NÃO GERAM DIREITO AO CRÉDITO, por serem empregados em processo de limpeza dos produtos têxteis já acabados, não podem ser considerados como insumos, na forma do referido Parecer. Embora consumidos e necessários à atividade industrial da Recorrente, tal consumo acontece de modo indireto (na limpeza dos produtos), pelo que não podem ser considerados para fins de crédito do IPI.

Doravante cuido das aquisições a optantes pelo SIMPLES Federal, destacando que no Exercício 2001, ano-calendário 2000, o fornecedor LANARDES FECHAMENTO DE EMBALAGENS LTDA entregou a Declaração SIMPLES (conforme extrato de fl. 340). Em consonância com a entrega dessa Declaração, o extrato do Sistema CPNJ emitido em 23/01/2006 informa que se trata de uma Empresa de Pequeno Porte (fl. 341). Daí ser indubitável que essa fornecedor é optante pelo SIMPLES Federal, e não por Simples Estadual, apenas.

Dada a opção, impõe-se a vedação estabelecida no § 5º do art. 5º da Lei nº 9.317/96, que ao contrário do defendido na peça recusal não precisa ser repetida no art. 11 da Lei nº 9.779/99, posterior. É que citado parágrafo cuida de norma especial, em relação à norma veiculada pela Lei nº 9.779/99, devendo prevalecer quando confrontadas as duas normas. Assim já ensina o brocardo *lex specialis derogat generali*.



Com supedâneo legal no art. 5º, § 5º, da Lei nº 9.317/96, o RIPI/98 (Decreto nº 2.637/98), nos seus arts. 106 e 149, veda expressamente tanto a apropriação de créditos do imposto, pelo fornecedor emitente da nota fiscal, quanto o aproveitamento, por parte do adquirente destinatário. Observe-se:

*Art. 106. Aos contribuintes do imposto optantes pelo SIMPLES é vedada a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos relativos ao imposto (Lei nº 9.317, de 1996, art. 5º, § 5º).*

(..)

*Art. 149. As aquisições de produtos de estabelecimentos optantes pelo SIMPLES, de que trata o art. 105, não ensejarão aos adquirentes direito a fruição de crédito de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem (Lei nº 9.317, de 1996, art. 5º, § 5º)."*

Ao contrário do defendido pela Recorrente, os dispositivos acima nada têm de ilegal. Confira-se agora a redação art. 5º, § 5º, da Lei nº 9.317/96:

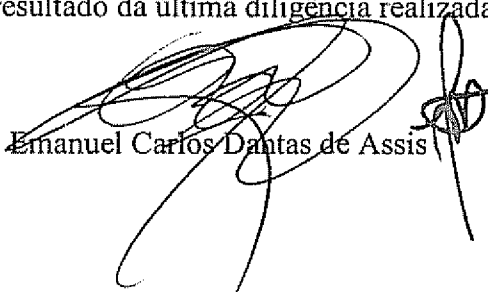
*Art. 5º* .....

*§ 5º A inscrição no SIMPLES veda, para a microempresa ou empresa de pequeno porte, a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem assim a apropriação ou a transferência de créditos relativos ao IPI e ao ICMS.*

Ao optar pelo SIMPLES, que é um regime diferenciado de pagamento dos tributos federais, a empresa passa a gozar dos benefícios estatuídos na Lei nº 9.317/97, mas em contrapartida se submete às suas limitações, dentre as quais a vedação ao aproveitamento de créditos do IPI. Neste sentido a Quarta Câmara deste Segundo Conselho já decidiu por unanimidade, ao apreciar o Recurso nº 134.411, Acórdão nº 204-02.024, sessão de 05/12/2006, relator o ilustre Conselheiro Jorge Freire. Na mesma linha, mais uma vez por unanimidade, o julgamento do Recurso nº 131094, sessão de 14/08/2007 na Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, sob a minha relatoria.

Por fim, ressalto que o acórdão da DRJ, quando considerou que o destaque do IPI nas Notas Fiscais nºs 1247, 1281 e 1334 (fls. 113/115), emitidas pelo fornecedor LANARDES FECHAMENTO DE EMBALAGENS LTDA, não implicam no direito ao crédito para a Recorrente, interpretou da melhor forma a legislação de regência, dando prevalência à vedação contida na Lei nº 9.317/96 e no art. 149 do RIPI/98, independentemente de erro na obrigação acessória de emissão dos documentos fiscais. As Notas em questão, inclusive, não obrigam o fornecedor ao pagamento do imposto, permitindo-lhe a restituição se pagar indevidamente. Tanto quanto não permitem o aproveitamento do crédito pela Recorrente.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso para reconhecer os créditos do IPI discriminados no anexo AQUISIÇÕES QUE GERAM DIREITO AO CRÉDITO, tal como consta no resultado da última diligência realizada.

  
Emanuel Carlos Dantas de Assis