



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

Processo nº 13971.901884/2010-66
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3302-002.578 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de abril de 2014
Matéria RESSARCIMENTO DE IPI CRÉDITO BÁSICO E COMPENSAÇÃO
Embargante DRF BLUMENAU SC
Interessado TEKA TECELAGEM KUEHNRIK S.A.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

Ementa:

RESULTADO DE JULGAMENTO - ERRO - RETIFICAÇÃO O resultado de julgamento deve refletir os termos da decisão proferida na sessão de julgamento. Constatado erro na formalização do resultado de julgamento, o mesmo deve ser retificado. Caso o erro traga dúvida quanto aos termos do julgamento proferido pelo Colegiado, o mérito deve ser novamente analisado. Matéria discutível em sede de embargos de declaração.

FORNECEDOR OPTANTE DO SIMPLES. IPI. DIREITO AO CRÉDITO - INEXISTÊNCIA Impossível ao adquirente creditar-se de IPI quando de aquisição de insumos fornecidos por pessoa jurídica optante pelo SIMPLES. Inteligência do §5º, artigo 5º da Lei 9.317/96 e artigo 118 do RIPI/2002 (Decreto 4.544/02).

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

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

Embargos de Declaração Acolhidos e Providos.

Recurso Voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da **3ª câmara / 2ª turma ordinária** da terceira seção de julgamento, pelo voto de qualidade, em acolher os embargos de declaração para retificar o acórdão e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas (relatora), Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto que reconheciam o direito ao crédito nas aquisições de óleo lubrificante e graxa. Designado a conselheira Maria da Conceição Arnaldo Jacó para redigir o voto vencedor.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS - Relatora

(assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Redatora

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), Gileno Gurjão Barreto (Vice-Presidente); Fabíola Cassiano Keramidas, , Alexandre Gomes, Paulo Guilherme Derouledé e Maria da Conceição Arnaldo Jacó.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento de crédito básico de IPI - Imposto sobre Produtos Industrializados, nos termos do artigo 11 da Lei nº 9.779/99, recolhido no 2º Trimestre de 2008, cumulado com pedidos de compensação, deferidos parcialmente.

Em resumo, a glosa dos crédito se deu em virtude de a fiscalização concluir **(i)** pela impossibilidade de crédito no caso de compras de empresas situadas no SIMPLES e **(ii)** pelo entendimento de que peças (graxa, guarnições, pentes, correia e esteira) e lubrificantes (óleo) não se enquadram no conceito de MP, PI e ME por não integrarem o produto final e não serem consumidos no processo produtivo.

Por retratar a realidade dos fatos transcrevo o relatório da decisão de primeira instância administrativa, *verbis*:

“Trata-se de manifestação de inconformidade apresentada pela requerente, ante Despacho Decisório Eletrônico de fls. 75/76 que, do montante do crédito solicitado/utilizado de R\$ 175.889,24 referente ao 2º trimestre de 2008, pertencente à filial 0003, reconheceu a parcela de R\$ 164.537,44, e, conseqüentemente, homologou as compensações vinculadas ao presente processo até o limite do crédito deferido.

Conforme Informação Fiscal de fls. 77/80, o pleito foi parcialmente deferido pela autoridade administrativa, em razão de ocorrência de glosas de créditos considerados indevidos, referentes a aquisições de matérias primas junto a fornecedores optantes pelo Simples, de produtos utilizados para uso e

consumo e de mercadorias que não integram o produto final e nem se consomem no processo produtivo.

Inconformada com a decisão administrativa, a requerente apresentou, tempestivamente, a manifestação de inconformidade de fls. 02/15, instruída com os documentos de fls. 16/80, alegando, em síntese, que:

1. Apesar das empresas optantes do Simples não poderem destacar o imposto na nota fiscal, conforme cópia em anexo, na nota fiscal indicada pela fiscalização constou o valor do IPI, o qual foi incluído normalmente no custo das mercadorias. Quem arcou com o ônus financeiro do IPI destacado indevidamente foi a Teka, assim, nos termos da art. 166 do CTN, a ela compete a restituição de referidos valores. Além do mais, a empresa não teria como saber que tal empresa se enquadrava na condição de optante pelo Simples, não podendo ser penalizada pelo imposto não repassado à Fazenda;
2. A partir do momento em que o IPI é um tributo sujeito ao princípio da não cumulatividade, surge para o contribuinte o direito de pagar este imposto apenas sobre o valor acrescido em cada etapa da cadeia de industrialização, e não sobre o valor dos próprios insumos, bens, produtos e serviços por ele adquiridos e utilizados;
3. Nota-se que, ao contrário do ICMS, o legislador constitucional não estipulou as restrições ao crédito em se tratando de produto isento. Assim sendo, mesmo que, de fato, não incidisse qualquer IPI no presente caso, ainda assim o crédito seria possível;
4. **O lubrificante e as peças de máquinas utilizados na industrialização (óleo, graxa, guarnições, pentes, correia e esteira) estão abrangidos no conceito de produto intermediário, porque, embora não se integrem ao novo produto, foram consumidos**, desgastados ou alterados no processo de industrialização destes, em função de ação direta exercida sobre o produto em fabricação, devendo ser incluídos no cômputo dos créditos do IPI;
5. **Sem o óleo e a graxa utilizados para lubrificar as máquinas, simplesmente não há como fabricar os produtos a serem comercializados, pois o maquinário não funciona. Ou seja, as atividades produtivas da empresa restam inviabilizadas sem a utilização deste produto;**
6. **Com relação às peças de máquinas (guarnições, pentes, correia e esteira), a fiscalização não acatou o crédito mesmo tendo tais produtos contato direto com os insumos e produto final. As peças e partes de máquinas são consumidas pelo desgaste na produção, e sem os mesmos as atividades industriais da empresa não poderiam ser levadas a efeito;**

7. *Inclusive, este posicionamento de glosa do fisco mostra-se contrário à orientação do STF, na qual conclui que o IPI, por exigência do princípio da não cumulatividade, é imposto que somente deve incidir sobre o valor agregado em cada nova operação industrial. Significa dizer, a condição à fruição do crédito é, não a utilização direta do insumo na industrialização do bem produzido pelo contribuinte, mas sim a agregação de valor aos insumos adquiridos pela empresa;*
8. *O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em situações relativas a crédito presumido do IPI, perfeitamente aplicáveis ao caso em apreço, já reconheceu o direito ao crédito do IPI considerando como produtos intermediários, aqueles que forem consumidos no processo de industrialização;*
9. *Os créditos de IPI relativos a produtos de uso e consumo utilizados pela empresa foram lançados no registro de apuração de IPI por um lapso. No entanto, assim que localizado o erro, tais créditos foram devidamente estornados;*
10. *Assim sendo, no que tange à glosa de créditos provenientes da aquisição de materiais de uso e consumo, nenhum valor pode remanescer, pois não houve utilização desses valores para compensar com débitos declarados, em face dos estornos havidos.*

Por fim, requer a reforma do despacho decisório proferido..”

Após analisar as razões trazidas pela Recorrente em sua impugnação, a 8ª Turma da DRJ/RPO, proferiu o acórdão nº 14-34.916 (fls. 146/156), que restou da seguinte forma ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

PER/DCOMP. DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO. RESSARCIMENTO. AQUISIÇÕES DE OPTANTES PELO SIMPLES.

As aquisições de produtos (insumos) de empresas optantes pelo Simples não ensejarão, aos adquirentes, direito a escrituração ou a fruição de créditos do imposto.

CRÉDITOS BÁSICOS DE IPI. INSUMOS NÃO APLICADOS NA INDUSTRIALIZAÇÃO.

De acordo com o art. 11 da Lei nº 9.779/99, somente os créditos decorrentes de aquisição de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, podem ser objeto de ressarcimento.

CRÉDITO GLOSADO. MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS.

É correta a redução do valor de crédito de IPI, quando se constata créditos indevidos relativos a produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem no decorrer do processo de industrialização, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento.

COMPROVAÇÃO DA LEGITIMIDADE DO SALDO CREDOR DE IPI.

Constatado erro no procedimento que resultou no indeferimento parcial do crédito pleiteado, cabível o reconhecimento do direito creditório complementar para utilização na compensação de débitos declarada pelo contribuinte.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

Irresignada, a Recorrente entendeu por bem apresentar recurso voluntário (fls. 159/192), por meio do qual reiterou os termos de sua impugnação.

Em 25 de julho de 2013, esta 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara analisou o recurso voluntário apresentado e proferiu o acórdão nº 3302-002.242 (fls. 196/203), o qual restou da seguinte forma ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

Período de apuração: 01/07/2007 a 30/09/2007 Ementa:

SIMPLES IPI DIREITO AO CRÉDITO INEXISTÊNCIA Não gera direito a crédito os insumos adquiridos de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES. Inteligência do §5º, artigo 5º da Lei 9.317/96 e artigo 118 do RIP/2002 (Decreto 4.544/02).

PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONCEITO. RECURSO REPETITIVO STJ.

Os produtos intermediários que geram direito de crédito, nos termos do REsp nº 1.075.508, julgado em sede de recurso repetitivo, conceituam-se como sendo aqueles que embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

Recurso Voluntário Negado.”

Ao executar o acórdão a autoridade administrativa competente constatou a existência de contradição entre o voto desta Conselheira Relatora e o resultado de julgamento. Enquanto o primeiro entendia pelo provimento parcial para conceder crédito sobre o “óleo e graxa” utilizado como insumo, o segundo concluía pelo *improvemento total* do pleito do contribuinte.

Em virtude da patente contradição entre o voto e o resultado do julgamento, o presidente desta turma acolheu os Embargos de Declaração e encaminhou a esta Relatora para análise e julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, trata-se de pedido de ressarcimento de crédito de IPI glosado em virtude de (i) o insumo ter sido adquirido de empresa optante pelo SIMPLES e (ii) de os produtos: óleo/ graxa/ esteira/ correia/ guarnições/ pentes; não poderem ser considerados como insumo por não terem tido contato direto com o produto final ou por comporem o maquinário da empresa.

No resultado de julgamento consta que o recurso voluntário foi improvido “nos termos do voto da relatora”, todavia o voto da relatora foi para dar provimento parcial. A questão posta acaba por colocar em dúvida qual foi efetivamente o resultado do julgamento, razão pela qual coloco novamente as matérias objeto da lide em julgamento.

(i) Dos Insumos Adquiridos de Empresas Optantes do SIMPLES

No tocante aos créditos decorrentes de compras de insumos de pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES, não assiste razão à Recorrente.

É cediço que a sistemática do SIMPLES é espécie de benefício fiscal por meio do qual os contribuinte sujeitam-se a uma menor carga tributária. O recolhimento dos tributos é realizado por meio de alíquota única, e a receita repartida, por meio de determinados critérios, entre os entes tributantes. É hipótese de exceção de tributação.

Por ser exceção, e do fato de os optantes do SIMPLES estarem fora do sistema ordinário de tributação, não se permite a concessão de crédito nos regimes regulares. Para exemplificar cito a Lei nº 9.317/96, que proíbe a transferência do crédito de IPI por empresa optante pelo SIMPLES, verbis:

“Art. 5º... § 5º A inscrição no SIMPLES veda a apropriação ou a transferência de créditos relativos ao IPI e ao ICMS”.

A compreensão desta limitação é fácil, em troca do benefício fiscal de redução de alíquota, veda-se o benefício fiscal. Além do fato de que as empresas do SIMPLES recolhem valores diferenciados a título de tributos federais e não possuem os livros contábeis de registro de créditos regulares.

Neste aspecto também percebemos o Regulamento do IPI, implementado pelo Decreto nº 4.544/2002, que traz expressa vedação em seu artigo 118, vejamos:

“Art. 118. 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.”

É de sumária nitidez que a empresa mencionada no autos, por estar sujeita à carga tributária diferenciada e privilegiada à época da venda para a Recorrente, está impedida de transferir qualquer tipo de crédito de IPI.

Registro, ainda, que, a meu sentir, é irrelevante para esta conclusão, se a Recorrente entendia que a empresa não era optante do SIMPLES. Claramente não houve fraude ou má fé por parte da vendedora, no máximo poder-se-ia alegar um mal entendido, e não há “direito adquirido” a crédito de ressarcimento. O que existe é o direito ao crédito em razão do preenchimento dos critérios objetivos previstos na lei.

Logo, não é possível aproveitar o crédito decorrente dos insumos adquiridos de pessoa jurídica optante pelo SIMPLES. Registro que a avaliação da constitucionalidade dos dispositivos normativos citados não é de competência deste tribunal administrativo, razão pela qual deixo de apreciar alegações neste sentido.

(ii) Dos Insumos

Dos termos dos autos constata-se a intenção da Recorrente em aproveitar crédito de IPI pelo uso de óleo/ graxa/ esteira/ correia/ guarnições/ pentes.

Em relação a este assunto, insumos que conferem crédito no sistema não cumulativo de IPI, vale lembrar que o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.075.508) decidiu que **os materiais consumidos no processo industrial, ainda que não integrem o produto final, geram direito ao crédito de IPI**, nos seguintes termos:

“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).

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.*" (destaquei)

Em seu voto, o Ministro relator destacou o seguinte:

[...] *Dessume-se da norma insculpida no supracitado preceito legal que o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.*

[...] *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.

[...]

Parece-me que a conceituação é clara. O produto intermediário, para ser insumo na sistemática não cumulativa do IPI, tem que ser consumido no processo de industrialização, mas não precisa se integrar ao produto final. De qualquer forma, resta clara a impossibilidade de compor o ativo permanente.

No caso em análise, pela sua própria utilização, não tenho dúvidas de que: *esteira/ a correia/ as guarnições/ os pentes* compõe o maquinário da empresa e, conseqüentemente, seu ativo permanente. Logo, não é possível conceder-lhes crédito.

Por outro giro, tem-se o óleo e a graxa. Cristalino que ambos são totalmente consumidos no processo produtivo do produto final e que não compõe o ativo permanente. Assim e, uma vez que o Recurso Repetitivo do STJ prevê que o insumo que não integra o produto final deve gerar crédito, entendo pela possibilidade de crédito neste particular.

Ante o exposto, acolho os presentes Embargos de Declaração para o fim ratificar a decisão proferida no âmbito do Recurso Voluntário e DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, apenas para conceder crédito sobre o "óleo" e a "graxa" adquiridos pela Recorrente, reformando assim o v. acórdão recorrido.

É como voto.

(assinado digitalmente)

FABIOLA CASSIANO KERAMIDAS

Voto Vencedor

Conselheira Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Redatora

Trata-se, na verdade, de Embargos de Declaração da DRF/BLU/SC (art. 65, § 1º, inciso V, do RICARF), acolhidos pelo presidente desta Turma, em face de constatação de existência de contradição entre a decisão proferida pela Turma de Julgamento no Acórdão nº 3302002.242– 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 25 de Julho de 2013, e a parte dispositiva do voto condutor do referido acórdão e por aqueles encaminhados para análise e julgamento pela turma.

A decisão do acórdão embargado foi no sentido de negar provimento ao recurso voluntário, enquanto o voto condutor do acórdão embargado foi no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário.

Na impossibilidade de se saber qual foi efetivamente o resultado do julgamento realizado na sessão de 25 de Julho de 2013, deve-se acolher os embargos e novamente colocar em pauta o recurso voluntário para nova apreciação das matérias objeto da lide.

Como ressaltado no voto vencido, o recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual deve ser conhecido.

Verifica-se que foram duas as matérias em lide trazidas para julgamento neste colegiado, a saber:

- i) ***Glosa de Insumo Adquirido de Empresa Optante pelo SIMPLES***
- ii) ***Glosa de créditos básicos de IPI atinentes à peças (guarnições, pentes, correia e esteira) e óleo lubrificante e graxa, que no entender da fiscalização não se enquadrariam no conceito de MP, PI e ME por não integrarem o produto final e não serem consumidos no processo produtivo.***

Passa-se à análise.

i) Insumo Adquirido de Empresa Optante pelo SIMPLES

No tocante ao crédito decorrente da compra de insumo de pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES, concordo com a relatora no sentido de que não assiste crédito à Recorrente, pelos fundamentos aduzidos no voto vencido, os quais adoto e ratifico, nos termos do art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99.

ii) Dos créditos básicos de IPI atinentes à peças (guarnições, pentes, correia e esteira) e óleo lubrificante e graxa.

Relativamente aos créditos básicos decorrentes da aquisição de peças (guarnições, pentes, correia e esteira) e óleo lubrificante e graxa, ousou discordar da relatora acerca de sua decisão em relação ao óleo lubrificante e graxa, concluindo pela impossibilidade desses créditos, consoante fundamentos postos a seguir.

Sabe-se que os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados, conforme autorização legal contida no art. 164, inciso I, do RIPI/2002, repetido nos demais regulamentos, podem creditar-se do imposto relativo às matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem 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 fabricação, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

A regra do art. 164, I do Regulamento do IPI/2002 (Decreto nº 4.544/2002) revela a expressa vedação à utilização de créditos do IPI oriundos da aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa. De modo que, quanto à esta questão não resta maiores dúvidas.

Neste sentido, relativamente à glosa do crédito decorrente da aquisição de peças (guarnições, pentes, correia e esteira), concordo com a relatora quando assim decidiu:

“No caso em análise, pela sua própria utilização, não tenho dúvidas de que: a esteira/ a correia/ as guarnições/ os pentes compõe o maquinário da empresa e, conseqüentemente, seu ativo permanente. Logo, não é possível conceder-lhes crédito.”

Entretanto, divirjo acerca da decisão da relatora no que atine ao crédito de IPI quando da aquisição de óleo lubrificante e graxa. Vejamos:

De acordo com os esclarecimentos contidos no Parecer Normativo CST nº 65, de 1979:

“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.

(...)

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.

(...)

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 hão 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 em fabricação, ou por este diretamente sofrida (...).”.

Assim, diante da legislação tributária acima mencionada, é de se concluir que o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata (direta) e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.

Portanto, não há como reconhecer o direito ao creditamento de IPI dos bens de uso e consumo que sofrem apenas desgaste indireto no processo produtivo. É o que ocorre com os óleo lubrificante e graxa utilizados pela recorrente.

Neste mesmo sentido decidiu o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.075.508), cujos termos vincula este colegiado consoante regra contida no art. 62 A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais -, RICARF (Anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009, alterada pela Portaria MF n. 586, de 2010), que assim prescreve:

“Art. 62 -A.- As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”.
(Portaria MF nº 586/2010)

O RECURSO ESPECIAL Nº 1.075.508 - SC (2008/0153290-5), representativo de controvérsias (artigo 543-C, do CPC), apresenta a seguinte ementa:

“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).

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.

De início, ressalte-se que a matéria tratada em tal recurso repetitivo é idêntica à tratada no presente item da autuação, conforme se constata pela identificação feita pelo o relator em seu voto, o Sr. Ministro Luiz Fux :

“O ponto nodal da atual controvérsia cinge-se à possibilidade de creditamento, a título de IPI, dos valores decorrentes da aquisição de bens destinados ao uso e consumo e ao ativo fixo do estabelecimento que, apesar de não integrarem fisicamente o produto final nem se desgastarem por ação direta - física ou

química -, sofrem desgaste indireto no processo produtivo, integrando-se financeiramente ao produto final".(grifei)

Em seu voto, o Ministro relator destacou o seguinte:

"(...)

A sentença bem concluiu, ao vaticinar que:

'... não é todo o IPI pago pelas indústrias que gera creditamento.

*A legislação do IPI limita o creditamento aos produtos intermediários utilizados na produção de bens industriais, isto é, **produtos que tenham contato físico direto com o bem produzido - produtos que embora não se integrando ao novo produto são consumidos no processo de industrialização.***

Note-se que a doutrina e a jurisprudência também adotam o conceito de crédito físico para reconhecer o direito ao creditamento'.

(...).

Dessume-se da norma insculpida no supracitado preceito legal que o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.

(...)."(grifei).

Para fundamentar o posicionamento adotado em seu voto, o Min. Relator do Resp 1075508, Sr. Luiz Fux, faz transcrições e referências à diversos precedentes da Corte, dos quais, escolhe-se dois deles para se transcrever as ementas a seguir, inclusive um de sua própria autoria, visando melhor compreensão do que foi decidido no Resp 1075508, representativo de controvérsia:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. DECRETO 2.637/98. PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. VIOLAÇÃO DO ARTIGO 49, DO CTN. NÃO OCORRÊNCIA.

1. É vedada a utilização de créditos do IPI, oriundos da aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização, consoante a ratio essendi do artigo 147, inciso I, do Regulamento do IPI (Decreto nº 2.637/98), que estabelecia que, entre as matérias-primas e produtos intermediários, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluíam-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".

2. In casu, pretende a recorrente o creditamento de IPI relativo à aquisição de bens de uso e consumo, tais como material de

expediente, uniformes e alimentação, conservação e manutenção, bens duráveis de pequeno valor etc, além das máquinas e equipamentos que serão incorporados ao seu ativo permanente, que, segundo incontroversa inferência da instância ordinária, apesar de não integrarem fisicamente o produto final, nem se desgastarem por ação direta (física ou química), sofrem desgaste indireto no processo produtivo, integrando-se financeiramente ao produto final.

3. Precedentes desta Corte: REsp 608181 / SC, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Zavascki, DJ de 27/03/2006; RESP 500076/PR, Relator Ministro Francisco Falcão, DJ de 15.03.2004; RESP 497187/SC, Relator Ministro Franciulli Netto, DJ de 08.09.2003).

4. Recurso especial desprovido." (REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007).(grifei).

"TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO DE VALORES PAGOS NA AQUISIÇÃO DE BENS DE USO E CONSUMO UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. DESGASTE INDIRETO. INEXISTÊNCIA DO DIREITO AO CRÉDITO.

1. *'A dedução do IPI pago anteriormente somente poderá ocorrer se se tratar de insumos que se incorporam ao produto final ou, não se incorporando, são consumidos no curso do processo de industrialização, de forma imediata e integral'.* (RESP 30.938/PR, Rel. Min. Humberto Gomes De Barros, DJ de 07.03.1994; RESP 500.076/PR, Rel. Min. Francisco Falcão, 1ª Turma, DJ de 15.03.2004).

2. *No caso dos autos, ficou assentado que os bens de uso e consumo sofreram desgaste indireto no processo produtivo, não sendo cabível o creditamento do IPI pago na sua aquisição.*

3. Recurso especial a que se nega provimento." (REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006).(grifei)

Também, no voto do Resp 1075508 para bem demonstrar os seus fundamentos, igualmente fez referência ao voto-vista que proferiu no Recurso Especial 608.181/SC, no qual destacou que:

"O Ministro Teori Albino Zavascki negou provimento ao recurso especial, por entender que, 'no caso concreto, o Tribunal de origem considerou que os bens de uso e consumo sofreram apenas desgaste indireto no processo produtivo', inexistindo, assim, direito ao creditamento do IPI pago na sua aquisição."

E, ainda atinente ao referido voto-vista mencionado, transcreveu excerto do voto-condutor, cujo trecho a seguir se destaca, por ser pertinente ao caso ora sob análise:

"Assim, o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.

Portanto, não há como reconhecer o direito ao creditamento de IPI dos bens de uso e consumo que sofrem apenas desgaste indireto no processo produtivo, tais como fitas, roldanas, correias, óleos lubrificantes, etc.

(...)

Dessarte, a impossibilidade de creditamento do IPI referente a produtos intermediários que se exaurem gradualmente durante o processo produtivo, agregando-se apenas indiretamente ao produto final, não viola o princípio da não-cumulatividade do IPI.”(grifei).

O Min. Relator do Resp 1075508 , Sr. Luiz Fux, ainda na transcrição do seu voto vista acima mencionado, também citou o Parecer Normativo CST nº 181/74 do qual destaca os produtos que não geram crédito de IPI:

“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: lima, rebolos, lâminas de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos, etc.” (grifei)

Portanto, em face do que foi acima exposto e tendo em vista que o Superior Tribunal de Justiça, já decidiu em sede de recurso repetitivo (REsp nº 1.075.508) ser incabível o creditamento de IPI oriundos da aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de produtos de uso e consumo que sofreram desgaste indireto no processo produtivo, deve-se também nesta questão negar provimento ao recurso voluntário, mantendo-se a decisão recorrida, e consequentemente manter a glosa dos créditos de IPI atinentes à aquisição dos produtos: peças (esteira/ a correia/ as guarnições/ os pentes), bem como à aquisição de óleo lubrificante e graxa, pelo o fato de os mesmos, respectivamente, comporem o maquinário da empresa (bem do ativo permanente) e apenas terem se desgastados de forma indireta no processo produtivo.

CONCLUSÃO

Diante da fundamentação acima posta, conduzo o meu voto no sentido de acolher os embargos de declaração para retificar o acórdão 3302-002.242– 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária proferida na Sessão de 25 de julho de 2013 e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário, para manter a decisão da autoridade julgadora de 1ª instância, cujos fundamentos ratifico, com fulcro. no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Redatora

CÓPIA