



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16095.720196/2012-22
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-007.636 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de outubro de 2019
Recorrente INDUSTRIA TEXTIL TSUZUKI LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/07/2007 a 31/08/2007, 01/12/2007 a 31/12/2007

IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CARACTERIZAÇÃO.

Não se caracterizam como produtos intermediários, para fins de creditamento do IPI, aqueles não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, não sejam consumidos, desgastados, ou alterados imediata e integralmente no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele.

IPI. ÔNUS DA PROVA DE QUE OS BENS UTILIZADOS NA INDÚSTRIA ATENDEM AOS REQUISITOS LEGAIS.

É do recorrente o ônus processual de apontar, no Recurso Voluntário, quais bens entende gerar crédito de IPI, bem como alegar e provar que estes bens possuem os predicados legalmente exigidos para tanto.

NULIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO DEPENDE DA DEMONSTRAÇÃO DO PREJUÍZO ACARRETADO PELA IRREGULARIDADE APONTADA.

Para que seja reconhecida a nulidade dos atos do processo administrativo é necessário que seja demonstrado o prejuízo alegadamente advindo da irregularidade apontada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer de parte do recurso. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e negar provimento quanto ao mérito, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad – Relator

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

Participaram do julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente), Corintha Oliveira Machado, Walker Araujo, Larissa Nunes Girard (Suplente Convocada), Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad e Denise Madalena Green. Ausente o Conselheiro Gerson José Morgado de Castro.

Relatório

Trata-se de processo administrativo no qual discute-se a glosa de créditos de IPI referentes a materiais que não são consumidos diretamente no processo produtivo da Recorrente.

Em razão de retratar com fidelidade os fatos até então ocorridos no processo, adoto e transcrevo o Relatório produzido pela DRJ.

“Relatório.

Com fulcro no Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (RIPI/2002), aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002; consoante capitulação legal consignada à fl. 260, foi lavrado o auto de infração à fl. 259, em 11/06/2012, sem a exigência de crédito tributário, sendo o sujeito passivo intimado a encetar as modificações na escrita fiscal de acordo com a reconstituição desta nos demonstrativos às fls. 264/272.

Conforme o termo de verificação e constatação de irregularidades, às fls. 256/258, a glosa de créditos se refere a aquisições de peças e materiais diversos para manutenção de máquinas e equipamentos. Trata-se de créditos extemporâneos relativos a aquisições efetuadas de 2002 a 2006 e de créditos do próprio ano de 2007, escriturados em 31/07/2007, 31/08/2007 e 31/12/2007 sob a rubrica “outros créditos”.

Regularmente cientificada do auto de infração em 18/06/2012 (AR à fl. 274), a contribuinte apresentou, em 16/07/2012, a impugnação às fls. 278/294, subscrita pelo representante legal qualificado na alteração contratual às fls. 295/301, em que, em síntese, aduz que as mercadorias em questão têm vida útil inferior a um ano (não contabilizadas, pois, no ativo permanente) e são consumidas efetivamente no processo de produção da empresa, sendo legítimos os créditos, conforme legislação e jurisprudência invocadas. Por fim, requer que seja julgada improcedente a glosa de créditos, devendo ser novamente escriturados os créditos estornados na escrita fiscal em 03/2011, sendo estes legítimos.”

Como resultado do julgamento pela DRJ foi redigida a seguinte ementa que segue abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI Período de apuração: 01/07/2007 a 31/08/2007, 01/12/2007 a 31/12/2007 GLOSA DE CRÉDITOS. AQUISIÇÕES DE MATERIAIS QUE NÃO SÃO CONSUMIDOS DIRETAMENTE NO PROCESSO INDUSTRIAL. RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL.

Somente geram direito ao crédito, além das matérias-primas, produtos intermediários *stricto sensu* e material de embalagem que se integram ao produto final, quaisquer outros insumos, produtos intermediários *lato sensu*, desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente, e que sofram, por conta de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, ou vice-versa - em ação exercida diretamente, sobre o insumo, pelo bem em industrialização -, alterações tais como o

desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, restando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização; os créditos referentes a materiais em desacordo com a legislação tributária são passíveis de glosa, sendo, portanto, necessária a reconstituição da escrita fiscal.

A contribuinte apresentou Recurso Voluntário no qual aduz, sinteticamente, os seguintes argumentos:

- I. **Preliminar de nulidade do auto de infração em razão de alegados vícios na constituição e justificação do crédito e da multa, sob argumento de que prejudicou a defesa, eis que sequer teria apurados os valores cuja suspensão de recolhimento estaria amparada por decisão judicial.**
- II. Preliminar de nulidade da notificação por alegada violação da motivação dos atos administrativos, que lhe teria causado prejuízos processuais.
- III. Direito à suspensão da exigibilidade do crédito tributário enquanto perdurar o contencioso administrativo.
- IV. No mérito a Recorrente alega que as mercadorias são de categoria intermediária, consumidas no processo produtivo e com vida útil inferior a um ano.
- V. No mérito, sustenta que a exigência viola o princípio constitucional que veda a utilização de tributos de forma confiscatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Raphael Madeira Abad, Relator.

1. Admissibilidade do Recurso Voluntário.

O Recurso Voluntário é tempestivo e a matéria é de competência deste Colegiado, exceto a alegação de inconstitucionalidade da exação por violação do princípio do não confisco, o que é vedado a este órgão em razão da Súmula CARF n. 02, fundamento pelo qual deixo de conhecer o recurso em relação a este tópico.

A Recorrente, às e-fls. 21 relaciona os processos judiciais dos quais é parte e discute o direito ao crédito prêmio de IPI, o que não repercussão no presente processo administrativo.

2. Preliminares

2.1. Preliminar de nulidade do auto de infração em razão de alegados vícios na constituição e justificação do crédito e da multa.

A Recorrente sustenta a nulidade do auto de infração sob argumento de que vícios na constituição e justificação do crédito e da multa teriam prejudicado a defesa, eis que sequer teria apurados os valores cuja suspensão de recolhimento estaria amparada por decisão judicial.

Às e-fls. 129 2 130 há uma relação dos bens fabricados pela Recorrente e às e-fls. 132 e seguintes há um rol dos bens que integram o processo produtivo da Recorrente e podem ser sintetizados como peças mecânicas da indústria têxtil.

O Auto de Infração é baseado na glosa dos lançamentos de créditos apontados no Livro de Registro de IPI, e na própria Impugnação ao Auto de Infração a ora Recorrente transcreveu os fatos narrados, onde há menção ao fato de que foram glosados os bens que não incorporam ao produto produzido, especificamente “peças e materiais diversos para a manutenção de máquinas e equipamentos”

A própria Recorrente em sua Impugnação ao Auto de Infração afirma que parte dos créditos foram aceitos e parte foi glosada, demonstrando que seu pleito foi atendido.

Assim, diante da ausência de prejuízo, não é de se reconhecer nulidade na decisão.

2.2. Preliminar de nulidade da notificação por alegada violação da motivação dos atos administrativos, que lhe teria causado prejuízos processuais.

A Recorrente invoca princípio da motivação dos atos administrativos para arguir a nulidade do Ato administrativo, alegando que houve uma “descrição superficial” dos fatos, todavia deixou de apontar qualquer prejuízo, razão pela qual é de se afastar a preliminar.

3. Mérito

O mérito do Recurso Voluntário refere-se ao conceito de “produtos intermediários” na indústria têxtil.

Em relação a este ponto o acórdão proferido pela DRJ foi lavrado nos seguintes termos:

Conforme o termo de verificação e constatação de irregularidades, às fls. 256/258, intimada a prestar esclarecimentos, a contribuinte identificou os materiais sem contato direto com os produtos industrializados. Por conseguinte, foi elaborada a planilha de glosa de valores, às fls. 146/199, na qual podem ser destacados, a título ilustrativo, os seguintes materiais adquiridos pela empresa que é indústria têxtil: gaxeta, rolamentos, sensores fotoelétrico e capacitativo, correias, retentores, anel o’ring, papel metálico, mangueira. (e-fls. 317)

A Recorrente não apresentou, no Recurso Voluntário, os argumentos pelos quais entende que cada um dos itens desgasta-se em contato com o produto final, sendo que era ônus seu realizar tal demonstração, eventualmente acompanhada de laudo técnico que comprovasse tais alegações.

Como se não bastasse o fato da Recorrente não haver se desincumbido do seu ônus processual de alegar e de comprovar as alegações, cumpre destacar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF já sedimentou o entendimento acerca da incapacidade de diversos

bens da indústria têxtil gerarem créditos, merecendo destaque o voto proferido em 13 de junho de 2018 no processo 11065.001674/2010-73, do qual resultou o acórdão unânime n. 9303-006.958.

EMENTA

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2007

IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CARACTERIZAÇÃO.

Não se caracterizam como produtos intermediários, para fins de creditamento do IPI, aqueles não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, não sejam consumidos, desgastados, ou alterados imediatamente e integralmente no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele.

Recurso Especial do Contribuinte negado.

VOTO

“Emerge do relatado que a questão devolvida a nosso conhecimento cinge-se à questão de direito quanto ao alcance do conceito de insumos adquiridos por indústria, de modo a permitir ou não o direito ao creditamento do IPI pago em sua aquisição.

O auto de infração foi motivado por entender o Fisco que as mercadorias objeto da glosa correspondem a partes, peças e equipamentos e material de consumo, além de não sofrerem desgaste por contato direto com o produto em industrialização, em consonância com o disposto no Parecer CST 65/79. A esmagadora maioria dos itens objeto da glosa (listados por fornecedor, nf, descrição da mercadoria, data, mês, NCM, CFOP, valor da mercadoria e do IPI fls. 202/582) corresponde a rolamentos, mangueiras, retentores, abraçadeiras, anéis, buchas, suportes, ferramentas, painéis elétricos, disjuntores elétricos e peças para máquinas industriais em geral.

De seu turno, entende a recorrente, a qual em nenhum momento de seu arazoado recursal contestou qualquer item glosado em específico, que tais insumos caracterizam-se como produtos intermediários, alegando, em síntese, que o princípio constitucional da não cumulatividade, que informa e conforma a tributação do IPI, garante ao contribuinte o direito de se creditar do IPI "relativamente a todos os produtos que ingressarem em seu estabelecimento, sem qualquer restrição ou limitação", não havendo na legislação desse imposto exigência do desgaste por contato com o produto em fabricação como requisito para o creditamento.

Sem razão a recorrente. O art. 164, I, do RIPI/2002, vigente à época dos fatos, tinha a seguinte redação:

“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;

E justamente para delimitar e colmatar o alcance da norma quanto à expressão "consumidos no processo de industrialização", que foi editado o Parecer Normativo CST (então Coordenação do Sistema de Tributação), o qual aclarou que, mesmo não se integrando ao novo produto, os materiais intermediários deveriam exercer função

análoga àqueles que efetivamente se incorporassem ao bem em fabricação, qual seja, de se desgastar, consumir e/ou perder suas propriedade físicas e químicas **em função do contato direto com o bem** em produção e vice-versa.

Transcrevo itens do referido Parecer no que interessa ao desenlace da lide:

10. Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deva 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.

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 desgaste, 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.

10.3. Passam, portanto, a fazer jus ao crédito, distintamente do que ocorria em face da norma anterior, as ferramentas manuais e as intermutáveis, bem como quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas, independentemente de suas qualificações tecnológicas, se enquadrem no que ficou exposto na parte final do subitem 10.1 (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).

Portanto, não basta o simples consumo no processo produtivo, como as partes e peças (esmagadoramente itens glosados), ou mesmo que sejam indispensáveis ao processo produtivo, mas, fundamentalmente, que esses materiais tenham contato direto com o produto fabricado, de modo a não desnaturar o princípio da não-cumulatividade.

Nesse sentido já se pronunciou a CSRF no Acórdão CSRF/0202.706

IPI CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

Não geram crédito de IPI as aquisições de produtos que não se enquadrem no conceito de matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário, assim entendidos os produtos 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, nos termos do PN CST nº65/79.”

No mesmo sentido a Solução de Consulta COSIT nº 24, de 23/01/2014:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. INDÚSTRIA DE FIAÇÃO E TECELAGEM. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. MANCHÕES. ROLETES. VIAJANTES.

Consideram-se produtos intermediários, para fins de creditamento do IPI, desde que atendidos todos os requisitos legais e normativos, as partes e peças de reposição que, apesar de não integrarem o produto final, desgastam-se mediante ação direta (contato físico) sobre o produto industrializado, exigindo sua constante substituição. Dispositivos Legais: Decreto n.º 3.000, de 1999, art. 346, § 1o ; Decreto n.º 7.212, de 2010 (Ripi/2010), art. 226, I; PN CST n.º 65, de 1979.

No mesmo rumo, o Recurso Especial n.º 1.075.508SC, julgado em 23/09/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux, bem faz a distinção entre “consumo” do produto e o “mero desgaste” indireto do produto sem ação direta no processo produtivo, que é o caso das partes e peças do parque fabril da fiscalizada, e que, por isso, não geram direito a crédito de IPI. Desse aresto destaca-se o excerto que abaixo transcrevo.

Destarte, 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”.

*Dessume-se da norma inculpada no supracitado preceito legal que o aproveitamento do crédito do 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 (sublinhado no original).*

Qualquer parte, peça ou elemento pertencente a qualquer bem, máquina ou equipamento do ativo imobilizado ou não, está fora do conceito de insumo, de vez que se destina sempre a recompor, recuperar, restabelecer a condição de uso do equipamento utilizado na obtenção do produto novo.

No caso dos autos, os insumos arguidos pelo recorrente são os seguintes: rolamentos, mangueiras, retentores, abraçadeiras, anéis, buchas, suportes, ferramentas, painéis elétricos, disjuntores elétricos, bobinas, blocos, formas, endireitadores, roldanas, extratores, canaletas, gaxetas, martelos, pinos e peças para máquinas industriais em geral.

Como denota essa relação exemplificativa, sequer tangenciada pelo contribuinte em seu recurso, as partes ou peças de reposição de máquinas e equipamentos que não se desgastam **imediate e integralmente** durante o processo produtivo não geram direito a creditamento.

Portanto, entendo escorreita motivação do lançamento e da decisão recorrida.

DISPOSITIVO

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial do contribuinte.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Jorge Olmiro Lock Freire”

No caso concreto não houve, no Recurso Voluntário, alegação específica em relação a cada item, que deveria ter sido acompanhada da prova do afirmado.

Finalmente, o pedido da intimação do patrono da Recorrente encontra óbice na Súmula CARF n. 110, de observância obrigatória por este Colegiado, segundo a qual “no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.”, razão pela qual deve ser negado.

Com fundamento nestes entendimentos, voto no sentido conhecer parcialmente o recurso voluntário, na parte conhecida afastar as preliminares arguidas e no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Raphael Madeira Abad