



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.720022/2020-40
ACÓRDÃO	3302-015.645 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GERDAU AÇOS LONGOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/03/2019

CRÉDITOS. GLOSAS. CABIMENTO.

Cabíveis as glosas de créditos, indevidamente contabilizados pela empresa, quando, por sua natureza, de peças e partes, materiais de consumo, lubrificantes e combustíveis, não configurem matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, impossibilitando ressarcimentos do tributo pago pelo adquirente, para fins de compensação com o IPI devido nas saídas de produtos por ela industrializados.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, reverter as glosas de créditos referentes a carburantes e eletrodos de grafita.

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini – Relator

Assinado Digitalmente

Lázaro Antônio Souza Soares – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Mário Sérgio Martinez Piccini, Marina Righi Rodrigues Lara, Marco Unaian Neves de Miranda (substituto[a] integral), Francisca das Chagas Lemos, Louise Lerina Fialho e Lázaro Antônio Souza Soares (Presidente).

RELATÓRIO

Tem-se crédito constituído para a cobrança de Imposto sobre Produto Industrializado – IPI e seus acréscimos moratórios, relativo às competências 01/2018 a 03/2019.

Por trazer uma síntese da autuação, desde a interposição da Manifestação de Inconformidade até o Acórdão nos presentes autos, peço vênha para adotar parcialmente o relatório/voto do Acórdão da Delegacia de Julgamento da Receita Federal, bem como sua ementa.

1. PROCEDIMENTO FISCAL

O procedimento fiscal para verificação da apuração dos valores dos débitos de IPI e assim colacionou em seu Termo de Verificação Fiscal:

- *Glosa 1 – material de consumo, peças e partes de máquinas, elencados às fls. 40/314 e 324/430, que, por sua natureza, não geram direito a crédito de IPI;*
- *Glosa 2 – combustíveis/lubrificantes (CFOP 1653 e 2653), especificados às fls. 316/321, que, por se destinarem à manutenção de máquinas, não geram créditos de IPI.*
- *Em virtude das supracitadas glosas, o fisco reconstituiu a escrita contábil de apuração de IPI, deduzindo os créditos supracitados, reputados indevidos, para apurar o imposto em questão, conforme fl. 433*

2. IMPUGNAÇÃO

A empresa alega resumidamente que:

- *Ocorreu pagamento parcial da autuação;*
- *Nulidade do Auto;*
- *Ter direito ao Creditamento em função do legislador ordinário não poder limitar regra constitucional;*
- *Critica Pareceres da Receita Federal;*

- *Descreve seu processo produtivo, com alegação que “partes, peças e materiais, glosados pelo fisco, são, na verdade, materiais intermediários do processo produtivo da defendente”*
- *Requer isonomia com decisão do processo nº 11065.720816/2017-71;*
- *Requer perícia /diligência técnica*

3. ACÓRDÃO DRJ

A DRJ apreciou a e julgou improcedente, tendo lavrado a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2018 a 31/03/2019

CRÉDITOS. GLOSAS. CABIMENTO.

Cabíveis as glosas de créditos, indevidamente contabilizados pela empresa, quando, por sua natureza, de peças e partes, materiais de consumo, lubrificantes e combustíveis, não configurem matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, impossibilitando ressarcimentos do tributo pago pelo adquirente, para fins de compensação com o IPI devido nas saídas de produtos por ela industrializados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. RECURSO VOLUNTÁRIO

Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário no qual sinteticamente alega: Irresignada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário no qual sinteticamente alega:

- *Nulidade do Auto de Infração por ausência de comprovação dos fatos alegados e fundamentação genérica;*
- *Alega que a Fiscalização fundamentou o Auto de Infração apenas em informações das Notas Fiscais sem conhecer o processo produtivo, efetuando de forma superficial, sem qualquer expertise, levando a*

nulidade do Lançamento que tem por base meras presunções, com glosas absolutamente descabidas e sem motivação;

- *Nulidade do Acórdão da decisão de piso, por cerceamento de defesa, pelo indeferimento do pedido de perícia técnica;*
- *Questiona aplicação do Parecer Normativo RFB nº 3/2018*

No Mérito elenca;

- *Discorre sobre o conceito de insumos no IPI, citando jurisprudência e julgados do CARF;*
- *Discorre sobre as atividades da empresa, com apresentação de seu processo produtivo, como Aciaria, Laminação e Trefilaria, por meio de fluxogramas, fls. 031-043 do RV;*
- *Detalha a utilização em seu processo produtivo dos materiais glosados pela Fiscalização, citando exemplos como Bico Corte, Cabos de Aço, Carburante – Coque de Petróleo, Eletrodos Grafita, Gaxeta, Guia de Laminação, Sensor/Ponta/Ponteira e outros itens, fls. 43 – 109 do RV;*
- *Apresenta seu entendimento que as despesas com aquisição de graxa, desengraxante e lubrificantes como créditos ressarcíveis;*
- *Não apresenta detalhamento dos demais materiais glosados, apenas elencando para manutenção do crédito;*
- *Discorre como o calor afeta os materiais glosados, produzindo o desgaste nos produtos intermediários;*
- *Cita casos de decisões favoráveis;*
- *Acosta laudo do IPT para corroborar o creditamento almejado;*
- *Pede Prova Pericial, com indicação de assistente técnico;*
- *Brada pela aplicação do princípio in dubio pro contribuinte artigo 112 do CTN, com afastamento das glosas anteriores à publicação do Parecer Normativo RFB nº 3/2018.*

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Mário Sérgio Martinez Piccini**, Relator

I – ADMISSIBILIDADE

Conheço do Recurso Voluntário por ser tempestivo, tratar de matéria de competência desta turma e cumprir os demais requisitos ora exigidos.

II – DAS PRELIMINARES

Neste ponto adoto parcialmente análise das Nulidades suscitadas pela Recorrente, na descrição do voto da DRJ.

1. Alegação de Nulidade do Auto de Infração por ausência de comprovação dos fatos alegados e fundamentação genérica e cerceamento de defesa

Neste ponto a decisão de piso pontua:

- *A impugnante assinala cerceamento de defesa pelo fato de o fiscal sequer haver inspecionado suas instalações, baseando-se apenas nas Notas Fiscais, sem comprovar expertise na área de siderurgia, sem fundamentação legal ou prova dos fatos alegados.*
- *De notar-se que a auditoria fiscal da RFB tem sua competência fixada pela Lei nº 11.457/2007, que não exige formação específica ou expertise na área de siderurgia para a constituição de crédito contra a empresa em questão.*
- *Outrossim, é plenamente admissível auditar as aquisições de materiais e saídas de produtos da empresa e, com base nos documentos inspecionados e na legislação de regência da matéria, verificar se há lastros nos créditos de IPI registrados em sua contabilidade, bem como aferir os respectivos débitos do mencionado tributo.*
- *A inspeção física é apenas um dos elementos de que dispõe a autoridade fiscal para esclarecer eventuais dúvidas no processo produtivo da empresa inspecionada, estando sua realização inteiramente a critério do fisco, que definirá sua oportunidade e conveniência para o andamento dos trabalhos de auditoria, não configurando direito potestativo do atuado, nem sua ausência traduz nulidade do crédito constituído, mesmo porque lastreado em documentos contábeis e fiscais da empresa, não se tratando, assim, de mera presunção, como quer fazer crer a impugnante.*
- *Também, a acusação de fundamentação genérica não prospera. Consta no AI em questão, os respectivos enquadramentos legais da exigência (fls.*

3, 4 e 12), além dos ressaltados no relatório fiscal (fls. 22/38), possibilitando, assim, a ampla defesa do sujeito passivo.

- Além disto, o fisco constituiu o presente AI, para a exigência unicamente do IPI e seus acréscimos, elencando, às fls. 40/321, as NF respectivas em que identificou os bens adquiridos pela empresa e seus respectivos valores, sendo despicienda a juntada das mesmas aos autos, dado que se trata de documentos de posse do contribuinte, de modo que não houve qualquer violação ao art. 9º do Decreto nº 70.235/721.
- De mesma sorte, não vislumbramos violação ao art. 142 do CTN2, porque, como assinalado no relatório fiscal (fls. 22/39), o tributo devido havia sido declarado pelo próprio sujeito passivo em sua contabilidade (fatos geradores), porém, reduzidos por créditos sem lastros, ora glosados (matéria tributável), cujos valores foram devidamente identificados pelo fisco (fl. 3 e 7), aplicando-se a penalidade respectiva pela indevida redução do tributo (fl. 11). Também, devidamente identificado o sujeito passivo

Assim, não vislumbro nenhuma ofensa que leve a nulidade do Auto de Infração

2. Alegação quanto aplicação do Parecer Normativo RFB nº 3/2018;

A Recorrente questiona aplicação do Parecer Normativo RFB nº 3/2018, com alegação que os materiais glosados não foram analisados com o detalhamento necessário em relação ao processo produtivo.

Inicialmente destaque-se que o citado Parecer é vinculante junto a Receita Federal.

Verifica-se de posição de Acórdão CSRF nº 9303-009.690, de 17/10/2019 sobre o item combatido:

PARTES OU PEÇAS DE MÁQUINAS, AINDA QUE SE DESGASTEM NO PROCESSO PRODUTIVO E TENHAM VIDA ÚTIL INFERIOR A UM ANO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O conceito de insumo da legislação do IPI está detalhadamente consignado no Parecer Normativo CST nº 65/79, que interpreta que geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, "stricto sensu", e material de embalagem), quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas (exceção ainda explicitada nos Pareceres Normativos CST nº 181/74 e Cosit/RFB nº 3/2018), 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 de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

Entendeu a Fiscalização que alguns itens glosados estavam dentro do conceito citado, divergindo a Recorrente desse enquadramento.

Assim, não se trata de nulidade e sim entendimento diverso se os itens glosados seriam insumos ou partes e peças.

Há de se ressaltar que o citado Parecer Normativo tem efeito vinculante no âmbito da Receita Federal e sendo assim, o entendimento esposado no referido PN COSIT/RFB nº 3/2018, atualmente prevalente, vincula as decisões das Unidades e das Delegacias de Julgamento desde sua publicação.

Tal análise deve se dar no âmbito de mérito, não se amoldando em preliminares.

3. Alegação do Indeferimento do Pedido de Perícia pela DRJ

A decisão de Piso elenca nesse ponto:

- *A perícia é elemento probatório, cuja deliberação depende exclusivamente do julgador em aferir a necessidade, oportunidade e conveniência de parecer técnico especializado para dirimir dúvidas nas matérias sob sua apreciação.*
- *No caso em apreço, a prova pericial requestada mostra-se despicienda, porque procrastinatória, dado que, na ocasião de sua impugnação, poderia o contribuinte carrear ao feito documentos probatórios de suas assertivas, não restando caracterizada a efetiva necessidade de prova pericial para o deslinde das questões ora em mesa.*

Além do mais, a Súmula CARF nº 163, Vinculante, discorre:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Acórdãos Precedentes: 9303-01.098, 2401-007.256, 2202-004.120, 2401-007.444, 1401-002.007, 2401-006.103, 1301-003.768, 2401-007.154 e 2202-005.304.

Como se depreende do julgado de primeira instância, a Turma não entendeu necessária eventual perícia para elucidar a convicção para formação do Acórdão

Assim, não vislumbro também eventual Nulidade no item suscitado.

Por estes motivos é de afastar as preliminares de nulidade arguidas.

III – MÉRITO

A controvérsia cinge-se em verificar se os materiais glosados se enquadravam na Legislação de IPI, formando o Saldo Credor almejado pela Recorrente.

Inicialmente as Perdcomp's abaixo foram auditadas e, no entender da Fiscalização, não teriam direito ao Ressarcimento de IPI em função das glosas descritas.

Em função de tal procedimento as dcomp's foram não homologadas e após o prazo previsto os respectivos débitos inscritos em Dívida Ativa da União.

PERDCOMP	PROCESSO PER	COBRANÇA	TRIMESTRE CRÉDITO
27582.21246.241018.1.1.01-2802	16682.903.422/2019-65	13884.900.032/2020-11	1º Trim./2018
04642.42695.241018.1.1.01-2221	16682.903.423/2019-18	13884-900.031/2020-68	2º Trim./2018
28950.21817.241018.1.1.01-7978	16682.903.424/2019-54	16682-900.109/2020-17	3º Trim./2018
17371.26047.160119.1.1.01-8920	16682.903.425/2019-07	16682-900.110/2020-33	4º Trim./2018
17616.53961.170419.1.1.01-5732	16682.903.426/2019-43	16682-900.111/2020-88	1º Trim./2019

Não constam informações de eventuais Manifestações de Inconformidade e Recursos Administrativos dos citados Pedidos de Ressarcimento.

Em virtude das supracitadas glosas, o fisco reconstituiu a escrita contábil de apuração de IPI, deduzindo os créditos supracitados, reputados indevidos, para apurar o imposto em questão, culminando no presente Auto de Infração.

Ocorreu, contudo, evento que poderia afetar diretamente o julgamento aqui discorrido.

Foram acostados nos autos as seguintes informações:

EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL Nº 5017540-98.2023.4.02.5101/RJ

EMBARGANTE: GERDAU AÇOS LONGOS S.A.

EMBARGADO: UNIÃO - FAZENDA NACIONAL

Por parte da Recorrente

Deferimento por parte da Justiça Federal de produção de prova pericial na modalidade contábil requerida pela parte embargante

Por parte da PGFN

Solicitação de quesitos periciais junto a Receita Federal dos processos:

PROCESSO	ASSUNTO
10480.720022/2020-40	Presente Auto de Infração
13884.900031/2020-68	Perdcomp
16682.900110/2020-33	Perdcomp
16682.900109/2020-17	Perdcomp
16682.900111/2020-88	Perdcomp
13884.900032/2020-11	Perdcomp

De tal modo que, a desconstituir à cobrança, a Embargante aduziu

1. *nulidade das CDAs, já que o arcabouço jurídico e os fatos originários da dívida exigida nestes autos ainda está sob debate na esfera administrativa, nos autos do PA 10480.720022/2020-40;*
2. *o excesso de execução, em razão do pagamento parcial do valor exigido nos autos do PA 10480.720022/2020-40*
3. *a legitimidade dos créditos de IPI, ante a essencialidade dos itens glosados no processo produtivo da empresa, os quais são utilizados por um período inferior a 12 meses.*

- *Para além disso, posteriormente, demonstrou-se a possibilidade da discussão da compensação pela via eleita.*
- *A produção de prova pericial, neste contexto, se faz necessária para comprovar o direito ao crédito, mediante a verificação da essencialidade*

de cada item glosado no processo de industrialização do aço, bem como a vida útil dos materiais, de modo a enquadrá-los no conceito de insumo.

- in casu, a perícia terá como escopo fornecer os elementos técnicos necessários, com vistas a dirimir a questão atinente ao efetivo consumo e desgaste dos itens glosados, no processo produtivo da Embarçante, para efeito de creditamento do IPI.
- Portanto, somente por meio de perícia técnica será possível verificar o enquadramento dos itens glosados como insumos, dadas as peculiaridades da atividade da Embarçante, conforme esclarecido por Expert nos autos do Processo 5003043-15.2019.4.04.7122, em que a GERDAU figura como parte

Como se observa nos dispositivos elencados, existem indícios que as glosas efetuadas pela Fiscalização, que resultaram no indeferimento dos Pedidos de Ressarcimento de IPI e na não homologação das Dcomp's atreladas em função na inexistência de Saldo Credor por trimestre, implicando na apuração de débitos que culminaram na reconstituição da escrita contábil e lavratura do Auto de Infração presente **estariam sendo também discutidas na Justiça.**

Tal evento poderia implicar na **Concomitância entre o processo Administrativo e Judicial, nos termos da Súmula CARF nº 1:**

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Diante do exposto inicialmente cogitou-se por parte deste Conselheiro propor diligência junto a Unidade da Receita Federal para que ela procedesse a busca de documentos que elucidasse tal evento.

Ocorre que durante a sessão do Colegiado a empresa conseguiu acostar a Petição Inicial e, considerando a complexidade foi solicitado pedido de vista para melhor compreensão.

Assim, retornando a pauta foi constatado que o presente processo, embora tenham as mesmas partes e causa de pedir nada indicou que a Justiça decidisse por sobrestamento ou cancelamento do presente ou a concomitância.

Dessarte, mister se faz continuar análise do Recurso Voluntário.

Em síntese a Recorrente alega:

- *Repise-se, portanto, que não há dúvidas de que todos os materiais empregados no processo de industrialização da RECORRENTE geram o direito ao crédito do IPI incidente na sua aquisição, sob pena de violação*

ao princípio da não-cumulatividade, à segurança jurídica e ao princípio da legalidade cerrada.

- Para comprovar tal ponto, a RECORRENTE reafirma que os itens objetos de malfada glosa têm função e correlação direta com o produto novo, além de restar patente que sofrem acelerado desgaste, em função das atividades que exercem nº processo de produção, atividade estas essenciais ao processo.
- Ademais, o tempo que tais produtos levam para serem consumidos e se desgastarem integralmente no processo de produção, varia entre **consumo imediato(uma corrida de ação), 7 (sete) dias, 20 (vinte) dias, 2 (dois) a, no máximo, 11 (onze) meses de vida útil, ao final da qual perde suas características físico-químicas originais, tornando-se, pois, inservíveis para a atividade original para a qual foram empregados em tão curto espaço de tempo.**

O art. 226 do RIPI/2010, então vigente, expressamente dispunha que:

Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo à matéria-prima, produto intermediário 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 integram ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

Para melhor interpretação do conceito de insumo é necessário apresentar o relatório, a ementa e o julgamento do REsp nº 1.075.508-SC (2008/0153290-5)

"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).

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

VOTO

(...)

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.

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.

No caso, as notas fiscais de fls. 31 a 42 indicam a compra de 'anel retenção', 'rol esfera', 'rolos con.', 'voluta em fofo inferior', 'rotor em bronze', 'selo mecânico metal duro', 'rolamento', 'facas retas', 'cilindro polido', 'jogo de palheta', 'rodizio', 'ogiva mecânica com contado para controlar' e 'palheta delta', produtos estes que não são consumidos no processo de industrialização (consigne-se que a inicial não veio acompanhada de descrição do processo produtivo da empresa), 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.

Não há, portanto, que se confundir o consumo do produto com o mero desgaste do produto.

Note-se que no caso a empresa autora é a consumidora final, pois não existe operação posterior à aquisição dos referidos produtos, e como consumidora final, deve arcar com o IPI, não havendo que se falar em creditamento.

(...)

Assim, não há que se falar em desrespeito à Constituição Federal (art. 153, § 3º), como quer a autora.

Ao contrário, se adotada a tese da autora, todo e qualquer bem adquirido pela empresa daria direito ao creditamento, o que é incompatível com o princípio da não-cumulatividade, que pressupõe o pagamento sucessivo de IPI nas várias etapas de produção." (grifos acrescidos)Deveras, ao proferir voto-vista no Recurso Especial 608.181/SC, destaquei que:

"Trata-se de recurso especial interposto por Fábio Perini S/A Indústria e Comércio de Máquinas, com fulcro na alínea "a", do permissivo constitucional, com o intuito de ver reformado acórdão proferido pelo egrégio Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que negou provimento à apelação da empresa ora recorrente, nos termos da ementa a seguir transcrita:

'TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI. BENS DE USO E CONSUMO.

DIREITO DE CREDITAMENTO.

O aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto final pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização, não havendo, assim, permissão legal à utilização de crédito de IPI oriundo da aquisição de bens de uso e consumo, tais como fitas, roldanas, correias, óleos lubrificantes, etc.

Apelação desprovida.'

Opostos embargos de declaração pela empresa, restaram os mesmos acolhidos para fins de prequestionamento dos artigos 5º, 150, I, da Constituição Federal de 1988, 97 e 100, I, do CTN.

Nas razões do especial, sustenta a recorrente que o acórdão hostilizado contrariou o disposto no art. 49, do CTN, uma vez que 'a vedação expressa em se creditar do IPI pago na aquisição de materiais de uso e consumo, contida no Parecer 65, acabou por malferir o preceito tributário da não-cumulatividade...'

Alega ainda que a referida proibição de creditamento viola o disposto no art. 97, do CTN, posto que não houve lei majorando o tributo.

Às fls. 117/130 consta recurso extraordinário do ora recorrente.

Apresentadas contra-razões às fls. 133/135, no sentido de que, 'no que tange ao creditamento pela aquisição de bens destinados a integrar o ativo fixo, a hipótese é vedada pelo art. 147, inciso I, in fine, do atual Regulamento do IPI (Decreto nº 2.637/98)'.

O recurso recebeu crivo positivo na instância de origem.

O e. 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.

Pedi vista dos autos para melhor exame da matéria.

Primeiramente, impende transcrever excerto do voto-condutor que delineou o contexto fático-probatório constante dos autos:

'A controvérsia centra-se no direito ao creditamento de IPI na aquisição de bens de uso e consumo que sofrem desgaste indireto no processo de industrialização.

O IPI é um imposto não cumulativo, por expressa disposição constitucional, o que implica dizer que deve ser compensado o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores (CF/88, art. 153, §3º, II).

A questão é saber se cabe algum creditamento para ser abatido do IPI devido sobre o produto industrial no caso de bens de uso e consumo 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.

Com respeito à questão, dispõe o art. 147, inciso I, do RIPI(Decreto 2.637/98) que os estabelecimentos industriais poderão creditar-se do IPI 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 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.

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.'

No recurso especial, a empresa alega que 'os materiais de uso e consumo, dentre eles fitas, roldanas, produtos químicos, etc., não se integram ao produto final, mas agregam-se a ele em razão do custo de produção, integrando o produto final'. Segundo a ora recorrente, inexistente expressa vedação constitucional ao creditamento do IPI referente a entrada de bens no ativo imobilizado da empresa. Aduz que deve ser creditado o valor do IPI efetivamente pago na aquisição dos materiais de uso e consumo incorporados financeiramente aos produtos finais.

O Decreto 2.367/98, que revogou o Decreto 87.981/82(Regulamento do IPI), aplicável, in casu, assim dispunha:

'Art. 146. A não-cumulatividade do imposto é efetivada pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste Capítulo (Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

(...)

' Art. 147. 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 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 industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;'

Sobre o tema manifestou-se Aroldo Gomes de Matos, in Revista Dialética de Direito Tributário nº 81, Junho de 2002, litteris:

'omissis

8. Os Bens e Produtos que geram Créditos Presumidos Geram "créditos básicos" do IPI, conforme dispõe o art. 147 do Decreto nº 2.637 (RIPI/98), os bens e insumos empregados no processo de industrialização de produtos tributados, a saber:

'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 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 ue, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.' Tais bens e insumos, designados genericamente como matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, são inúmeros, tendo o vetusto Parecer Normativo CST nº 181/74 elencado os seguintes:

'Entre outros, admitem o crédito do imposto, desde que utilizados na fabricação de produtos tributados: varetas de latão, ferro e estanho, eletrodos e oxigênio, utilizados em solda; abrillantadores, ácidos, bissulfito de sódio, carbonatos, cianetos, sais, cloretos, sulfatos e outras substâncias empregadas na formação de banhos para cromagem e niquelagem de peças; terra diatomácea sulfato ferroso, carvão ativo e ativado e placas filtrantes, empregados na filtração de bebidas e que se utilizam ao término de cada etapa do processo industrial; soda cáustica, detergentes e sabões, utilizados na lavagem de garrafas; lixas para polimento de artefatos de madeira e metal, que se inutilizam ao término de cada etapa do processo industrial:

bentonita, carvão Cardiff, 'espaguete de cera de camaúba', mogul, corfix, óleo de oiticica, 'terra tipo Lisboa', óxido de ferro, silicato de sódio alcalino e outros produtos que se consomem nas areias de moldagem, bem como placas refratárias para canais de lingoteiras, materiais esses empregados em processos de fundição de peças de metal, quando se inutilizam ao término de cada etapa do processo industrial' Ainda consoante esse Parecer Normativo, não geram crédito:

'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 n.º 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.' O rol dos produtos que geram crédito, retomados, não é, a toda evidência, exaustivo, *numerus clausus*, podendo nele ser incluídos quaisquer outros, desde que participem e sejam consumidos no processo de industrialização.

Por outro lado, a lista dos supostamente excluídos vem sofrendo reparos ao longo do tempo por inúmeras decisões judiciais, dentre os quais:

materiais refratários consumidos no processo industrial, de maneira lenta mas integrando o novo produto, e não compondo o ativo fixo;

- sucata de papel, utilizada para a fabricação de outros produtos;

- máquinas e equipamentos, com vida útil inferior a doze meses, adquiridos para emprego na industrialização em geral;

- lixas, lâminas de serra, etc., desde que não integrantes do ativo fixo e que sofram alterações em função da ação exercida sobre os produtos em fabricação, ou por ele diretamente sofrida, tais como o desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas;

- produtos adquiridos de pessoas físicas por empresa produtora; - óleo diesel e energia elétrica (vide também a MP n.º 2.202-2/2001, art. 1.º, inc. I, adiante transcrito).

Hugo de Brito Machado, comentando sobre a não cumulatividade do IPI, ao definir os insumos que dão direito a créditos, assim asseverou:

'Objetivando superar dificuldades de interpretação, o Regulamento do IPI estabeleceu que entre as matérias-primas e produtos intermediários cuja entrada enseja o crédito do imposto, estão 'aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente' (art. 82, item I),

Ficou, assim, afastado o rigor do sistema de crédito físico. O direito ao crédito já não depende de integração física do insumo ao produto. Basta que a matéria-prima ou produto intermediário tenha sido consumido no processo de industrialização, e não se exige que o tenha sido imediata e integralmente, como ocorria em face de legislação anterior.' (grifo nosso)

Nessas condições, geram 'créditos básicos' as incidências do IPI sobre bens (excluídos os compreendidos no ativo permanente) e insumos (matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem), adquiridos e consumidos no processo industrial.

Já os não-tributados (com imunidade, isenção, não-incidência - 'N. T.' - e alíquota zero), embora omitidos no citado Parecer Normativo, implicam 'créditos presumidos', tudo em

homenagem ao princípio constitucional da não-cumulatividade desse imposto.' (págs. 15/17)Destarte, a interpretação sistemática do art. 147 do Regulamento do IPI (Decreto nº 2.637/88) revela a expressa vedação à utilização de créditos do IPI oriundos da aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa, não se vislumbrando a ofensa aos dispositivos legais apontados

Neste sentido, confirmam-se, à guisa de exemplo, os seguintes julgados desta Corte:

'TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS. CREDITAMENTO DO IPI DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE ATIVO PERMANENTE. IMPOSSIBILIDADE.

I - Os materiais destinados ao ativo permanente da empresa não se integram no preço do produto final para efeito de tributação do IPI em operações posteriores ou anteriores ao processo de industrialização, não gerando o creditamento do tributo, diante do fenômeno da não cumulatividade e da substituição tributária.

II - Considerando que somente há o direito de creditamento do IPI pago anteriormente quando se tratar de insumos que se incorporam ao produto final ou que são consumidos no curso do processo de industrialização, de forma imediata e integral, não há que se falar em crédito no caso em exame.

III - '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 nº 30.398/PR, Rel. Ministro HUMBERTO GOMES DE BARROS, DJ de 07/03/1994).

IV - Recurso especial improvido. (RESP 500076/PR; Rel. Min. FRANCISCO FALCÃO, DJ de 15.03.2004)'

RECURSO ESPECIAL DO CONTRIBUINTE - ALÍNEAS "A" E "C" - TRIBUTÁRIO - IPI - AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA ISENTA, NÃO TRIBUTADA OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO E BENS DE PRODUÇÃO CONSUMIDOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO - CRÉDITO - COMPENSAÇÃO - AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 49 DO CTN - IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DE BENS INTEGRANTES DO ATIVO PERMANENTE - ART. 147 DO DECRETO N. 2.637/98 - AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO DO ARTIGO 108, I, DO CTN - ARTS. 66 DA LEI N. 8.383/91 E 73 E 74 DA LEI N. 9.420/96 - INAPLICABILIDADE À HIPÓTESE - NON REFORMATIO IN PEJUS - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO CONFIGURADA.

Não prospera a alegação de que restou malferido o comando do artigo 49 do CTN, pois, consoante asseverou o nobre relator do v. acórdão objurgado, o Regulamento do IPI (art. 147, do Decreto n. 2.637/98) veda expressamente o aproveitamento dos bens do ativo permanente da empresa, mesmo se houver seu natural desgaste no curso do processo de industrialização.

Aplicam-se os mesmos fundamentos, dessarte, para o não conhecimento do recurso pela letra "c". (grifo nosso)

Recurso especial do contribuinte não conhecido." (RESP 497187/SC, Rel. Min Franciulli Netto, DJ de 08.09.2003)Com essas considerações, ACOMPANHO o relator para negar provimento ao recurso especial." 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 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.

No mesmo diapasão, confirmam-se as ementas dos seguintes julgados das Turmas de Direito Público:

"TRIBUTÁRIO - IPI - CREDITAMENTO - PRODUTO ADQUIRIDO E UTILIZADO DE FORMA IMEDIATA E INTEGRALMENTE.

1. É pacífica a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça nº os produtos intermediários, matérias-primas e embalagens adquiridos pela empresa destinem-se à fabricação do produto final.

2. No caso em análise, merece reparo a decisão do Tribunal de origem que deferiu a apropriação de créditos de IPI decorrentes da aquisição de bens que não se consomem imediata e integralmente no processo produtivo.

Agravo regimental improvido." (AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009)"IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS.

CREDITAMENTO DO IPI DECORRENTE DA AQUISIÇÃO DE EQUIPAMENTOS AO ATIVO PERMANENTE.

IMPOSSIBILIDADE.

I - Os materiais destinados ao ativo permanente da empresa não se integram no preço do produto final para efeito de tributação do IPI em operações posteriores ou anteriores ao processo de industrialização, não gerando o creditamento do tributo, diante do fenômeno da não cumulatividade e da substituição tributária.

II - Considerando que somente há o direito de creditamento do IPI pago anteriormente quando se tratar de insumos que se incorporam ao produto final ou que são consumidos no curso do processo de industrialização, de forma imediata e integral, não há que se falar em crédito no caso em exame. Precedentes: AgRg no Ag nº 940.241/PR, Rel. Min. CASTRO MEIRA, DJ de 28/03/08; REsp nº 886.249/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 15/10/07 e REsp nº 608.181/SC, Rel. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 27/03/06.

III – Agravo regimental improvido." (AgRg no Resp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008)"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. IPI.

CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO.

DECRETO 2.637/98. PRINCÍPIO DA NÃOCUMULATIVIDADE. 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)"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)

"RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL - ALÍNEAS "A" E "C" - IPI - AQUISIÇÃO DE MATÉRIA-PRIMA ISENTA, NÃO TRIBUTADA OU SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO - CRÉDITO - COMPENSAÇÃO - ART. 166 DO CTN - INAPLICABILIDADE À HIPÓTESE - AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICA ENTRE OS ACÓRDÃOS COTEJADOS.

(...)Não prospera a alegação de que restou malferido o comando do artigo 49 do CTN, pois, consoante asseverou o nobre relator do v. acórdão objurgado, o Regulamento do IPI (art. 147, do Decreto n. 2.637/98) veda expressamente o aproveitamento dos bens do ativo permanente da empresa, mesmo se houver seu natural desgaste no curso do processo de industrialização.

(...)" (REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003)

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.

Com essas considerações, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL.

Uma vez tratar-se de recurso representativo da controvérsia, sujeito ao procedimento do artigo 543-C, do CPC, determino, após a publicação do acórdão, a comunicação à Presidência do STJ, aos Ministros dessa Colenda Primeira Seção, aos Tribunais Regionais Federais, com fins de cumprimento do disposto no § 7º, do artigo 543-C, do Codex Processual (arts. 5º, II, e 6º, da Resolução 08/2008).

Resumidamente assim pode-se elencar:

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.

Destaque-se que o relator do caso, Ministro Luis Fux, ressaltou em seu voto que a legislação do IPI afastou o rigor da regra do crédito físico, concluindo 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.*”

Portanto, conforme entendimento exarado pelo STJ, os itens de maquinário considerados **produtos intermediários poderão dar direito a créditos de IPI caso sofram desgaste imediato e integral durante o processo de industrialização, independentemente de passar a integrar o produto em industrialização ou mesmo que venha a ter contato físico direto ou indireto**. Ressalvando-se, por fim, que o produto (parte ou peça de maquinário) não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.

No âmbito do CARF a Súmula nº 242, de seguimento obrigatório no contencioso administrativo assim apresentou:

SÚMULA CARF Nº 242

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 27/11/2025 – vigência em 04/12/2025

Afasta-se o direito ao creditamento de IPI de bens que não se incorporam ao produto final nem são imediata e integralmente consumidos em razão de um contato direto com o produto em elaboração, conforme os fundamentos da decisão do STJ no Recurso Especial nº 1.075.508/SC.

Acórdãos Precedentes: 9303-003.507, 9303-015.688, 9303-015.187, 9303-014.186, 9303-006.958, 9303-009.690.

As Ementas dos Acórdãos Precedentes, alicerces para a Súmula assim são delineadas:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010 IPI.

CREDITAMENTO. MATERIAIS NÃO INTEGRADOS AO PRODUTO FINAL, TAMPOUCO CONSUMIDOS IMEDIATA E INTEGRALMENTE. DESGASTE INDIRETO NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Afasta-se o direito ao creditamento de IPI de bens de uso e consumo que não se incorporam ao produto final e que não são consumidos de forma imediata e

integral, sofrendo apenas desgaste indireto no processo de industrialização, conforme o Recurso Especial nº 1.075.508/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 13/10/2009, proferido pelo STJ, em regime de recurso repetitivo (Acórdão nº 9303-015.187 de 16/05/2024)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. INTERPRETAÇÃO DA DECISÃO PROFERIDA NO RESP 1.075.508/SC. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62, §2º DO RICARF.

O aproveitamento do crédito de IPI relativo aos 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.

A decisão proferida no Resp 1.075.508/SC, submetido à sistemática de que trata o artigo 543C do CPC, acolhe a tese do contato físico e do desgaste direto em contraposição ao desgaste indireto, a qual deve ser acolhida nos julgamentos do CARF em conformidade com o seu Regimento Interno (Acórdão CARF nº 9303-014.186, de 19/07/2023)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

INSUMOS. PRODUTOS DE LIMPEZA E MANUTENÇÃO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. RESSARCIMENTO DE IPI. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS NÃO ENQUADRADOS NOS CONCEITOS DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM. CRÉDITO INDEVIDO.

Somente gera direito ao crédito de IPI a aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados nos produtos industrializados pelo estabelecimento. A finalidade da utilização dos produtos de limpeza que se empregam nos equipamentos ou nos frascos e garrafas para acondicionamento dos produtos fabricados é, específica e indubitavelmente, a limpeza dos mesmos, e não de fabricação do produto final. Idêntico raciocínio se aplica aos lubrificantes de equipamentos e máquinas.

Embora sejam utilizados no processo produtivo de forma indireta, e por mais relevantes que sejam as razões para o seu emprego, eles não se compreendem nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário da fabricação do produto final, nos termos do Recurso Especial nº 1075508/SC, julgado sob o rito dos Recursos Repetitivos. (Acórdão Nº 9303-915.688 de 10/09/2024)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2007

IPI. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DESGASTE INDIRETO. IMPOSSIBILIDADE.

Os produtos intermediários que geram direito ao crédito básico do IPI, nos termos do REsp nº 1.075.508, julgado em sede de recurso repetitivo, são aqueles consumidos diretamente no processo de produção, ou seja, aqueles que tenham contato direto com o produto em fabricação. (Acórdão CARF nº 9303-003.507 de 15/03/2016)

Diante do quadro delineado pode-se extrair:

- *Afasta-se o direito ao creditamento de IPI de bens que não se incorporam ao produto final ;*
- *nem são imediata e integralmente consumidos em razão de um contato direto com o produto em elaboração,*
- *conforme os fundamentos da decisão do STJ no Recurso Especial nº 1.075.508/SC.*

Assim claramente se percebe que bens que não sejam imediata e integralmente consumidos em razão do contato direto com o produto em elaboração estão fora do escopo do Direito ao Crédito de IPI e conforme argumentos da Recorrente vários dos seus bens não teriam consumo imediato e integral (fls. 47 do RV):

*Ademais, o tempo que tais produtos levam para serem consumidos e se desgastarem integralmente no processo de produção, varia entre **consumo imediato(uma corrida de ação), 7 (sete) dias, 20 (vinte) dias, 2 (dois) a, no máximo, 11 (onze) meses de vida útil**, ao final da qual perde suas características físico-químicas originais, tornando-se, pois, inservíveis para a atividade original para a qual foram empregados em tão curto espaço de tempo.*

Além do exposto, considerando-se o elencado nos Acórdãos CSRF que serviram como alicerce para a Súmula CARF em apreço, se extrai que produtos intermediários estão plenamente dentro do contexto aplicado, como delineado no Acórdão nº 9303-003.507 de 15/03/2016

Os produtos intermediários que geram direito ao crédito básico do IPI, nos termos do REsp nº 1.075.508, julgado em sede de recurso repetitivo, são aqueles consumidos diretamente no processo de produção, ou seja, aqueles que tenham contato direto com o produto em fabricação.

Passemos a efetuar análise de alguns itens glosados apontados separados por grupos, para efeitos didáticos (Fls. 53 em diante RV).

1. GRUPO 01

Bico de Corte(i), Cabos de Aço(ii), Gaxetas(v) ,Guia de Laminação(vi), Sensor/Ponta/Ponteira(vii), Termopar(viii), Réguas(ix), Bico Spray(x), Cilindro/Disco de laminação(xi), Mangueiras(xii), Anéis (xiii), Abóbodas(xiv), Rolos/Rolamentos de Rolos(xv), Correntes Transportadoras(xvi), Correias Transportadores(xvii), Tubos Guia(xviii), Tubos de Aço(xix), Tubos Flexíveis(xx), Lingas (xxi), Sensores Indutivos (xxii), Sensores Fluxo (xxiii), Insertos Thermex (xxiv), Insertos Guia (xxv).

As informações contidas no Recurso Voluntário dos itens supramencionados deixam claro que estão fora do alcance do creditamento do IPI, pois ou não incorporam ao produto final ou não são imediatamente consumidos.

Como exemplo temos às fls. 72 do RV:

MANGUEIRAS(XII)

Insumo utilizado para condução de gases e fluidos (água, óleo, gases, O2) nos sistemas hidráulicos ou de refrigeração.

Sofre desgaste pela exposição ao aço incandescente, por receber respingos do produto em altíssimas temperaturas e exposição ao agressivo ambiente metalúrgico.

Possui prazo de vida útil de até 06 (seis) meses.

Assim, as glosas apontados referentes ao Grupo 01 devem ser mantidas

2. CARBURANTE(III) Fls. 56 do RV.

A Recorrente aponta:

- *CARBURANTE - COQUE DE PETRÓLEO, trata-se de material intermediário utilizado como isolante térmico na cuba de chumbo fundido no processo de galvanização de arames, onde os arames são imersos para realizar o tratamento térmico (alívio de tensões) a 700° C:*
- *Já o CARBURANTE - EP UNICARBO consubstancia matéria prima utilizada no processo de refino secundário de fabricação do aço, sendo adicionado na panela do forno para atingir o teor de carbono especificado no padrão de cada tipo de aço fabricado:*

A Decisão de Piso rebateu de forma genérica, apenas ratificando o Relatório Fiscal que tal item não se amoldava no Parecer COSIT nº 3/18,

Compulsando as informações do Recurso Voluntário e do Laudo Técnico (fls. 839 - 1121) detalham o processo produtivo da Recorrente.

Esse item foi bem abordado no Acórdão CARF nº 3201-010.318, de 22/03/2023:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

(.....)

IPI. COQUE DE PETRÓLEO. POSSIBILIDADE.

O direito ao crédito do IPI está condicionado ao conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Assim, ensejam o direito creditório as aquisições de coque de petróleo, utilizado como combustível no processo produtivo e que se desgastam no processo de industrialização.

IPI. MATERIAIS REFRAATÓRIOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE Somente são considerados produtos intermediários aqueles que, em contato com o produto, sofram desgaste no processo industrial, o que não abrange os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, ainda que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização. Assim, não geram direito a crédito os materiais refratários, pois não se caracterizam como tal.

Diante do quadro, revento a glosa nesse tópico.

3. ELETRODOS GRAFITA (IV) (Fls. 57 do RV)

A Recorrente aponta:

Os eletrodos de grafita têm a função de corrigir a temperatura do aço líquido.

Por terem maior resistência à compressão, e maior condutibilidade térmica, os eletrodos de grafita são utilizados ininterruptamente no processo de produção do aço para conduzirem a corrente elétrica para dentro do forno de fusão.

São consumidos pelo aço líquido durante a fusão da sucata, haja vista que, para a consecução desta fusão, um arco elétrico é estabelecido entre cada eletrodo de grafita e a própria carga metálica (sucata).

Este arco elétrico é controlado por corrente e tensão, por meio de um sistema de reguladores, e chega a temperaturas superiores a 5000°C localmente e serve como a principal fonte de calor para fundir o aço.

Por estarem em contato direto com o metal de forma contínua, consomem-se rapidamente.

Vejam imagens explicativas abaixo colacionadas:

(...)

A decisão recorrida toma por fundamento da manutenção da glosa a interpretação de que tais produtos não exercem na operação de industrialização função análoga a matérias primas ou produtos intermediários, por não entrarem em contato físico com o produto em fabricação e não se tratar de um consumo/desgaste indispensável ao processo produtivo.

Contudo, observando a descrição e imagens colacionados no Recurso Voluntário, aliadas ao laudo técnico e demais detalhes, concluo que as premissas do Auto de Infração não se sustentam.

Este também foi o entendimento do Acórdão CARF nº 3401-006.181, de 21/05/2019:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/07/2002 a 31/12/2013

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2013 IPI. REFRATÁRIOS. INSUMOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.

DIREITO AO CRÉDITO. INEXISTÊNCIA.

Somente são considerados produtos intermediários aqueles que, em contato com o produto, sofram desgaste no processo industrial, o que não abrange os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, ainda que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização. Assim, não geram direito a crédito os materiais refratários, pois não se caracterizam como tal.

*Em continuidade ao julgamento iniciado em abril de 2019, acordam os membros do colegiado, em dar parcial provimento ao recurso, da seguinte forma: (a) por unanimidade de votos, para (i) não conhecer das alegações de inconstitucionalidade, em função da Súmula CARF nº 2, (ii) **dar provimento em relação eletrodo de grafita; (...)***

(b) por maioria de votos, para negar provimento ao recurso no que se refere a materiais refratários, vencidos o relator,(.....)

Diante do recorrido, assiste razão a Recorrente.

4. MATERIAIS REFRATÁRIOS(XXVI) (fls. 85 do RV)

A Recorrente, após longo e detalhado relatório assim apresenta:

- 1. Os refratários são empregados nas indústrias siderúrgicas para o isolamento térmico dos fornos e panelas industriais, com a finalidade de evitar-se a perda de calor para o ambiente externo, possibilitando, assim,*

a manutenção das temperaturas internas desses fornos e painéis necessárias ao processo de fundição e/ou derretimento dos demais insumos para obtenção do aço.

- 2. E, no caso dos materiais refratários, especialmente no caso do processo siderúrgico, devido à exposição a altas temperaturas e condições extremas, têm vida útil curta, que varia de acordo com o processo em que são empregados.**
3. *Nestes termos, é indubitável que os refratários na indústria siderúrgica são considerados, sim, insumos para fins de creditamento do IPI, sequer se podendo alegar que estes materiais apenas recondicionam os equipamentos ao seu estado fundacional e que igualmente que não guardam similaridade com matéria-prima ou produto intermediário.*
4. *Pelo exposto, resta clara a condição de essencialidade, especificidade, bem como o emprego direto dos refratários no processo produtivo da RECORRENTE*

Como se depreende no item 2 acima, a Recorrente admite que seus materiais têm vida útil curta, ou seja, não são imediata e totalmente consumidos.

Para corroborar meu entendimento transcrevo parcialmente o voto da Ilustre Conselheira Semíramis de Oliveira Duro no Acórdão CSRF nº 9393-015.187, de 166/04/2024, alicerce da Súmula CARF nº 242::

A respeito da glosa dos produtos refratários, a matéria deve ser analisada à luz da legislação pertinente.

O art. 226 do RIPI/2010, então vigente, expressamente dispunha que:

Art. 226. 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 matéria-prima, produto intermediário 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.

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.

Os materiais refratários se desgastam por conta de sua aplicação direta na linha produtiva principal. No entanto, não é o suficiente para se enquadrar na categoria de “produtos intermediários”, pois o refratário não agrega qualquer característica

ao produto, mas sim ao equipamento: proteção das altas temperaturas, resistência à abrasão e isolamento térmico.

Assim, são acessórios ao forno industrial e aos demais equipamentos, todos integrantes do ativo imobilizado, razão pela qual não geram direito ao crédito de IPI.

Os refratários colocados no interior de fornos têm a função de proteger a parede metálica do forno, evitando o seu derretimento, ataque químico e perda de calor. E a função dos fornos é: a queima de combustível gerando calor, que se pretende transferir a uma substância que se quer aquecer. Logo, o refratário faz parte do equipamento, e este tem a função de transferir calor gerado pela queima do combustível para a substância de interesse.

Não se questiona que o refratário tem contato com o produto, contudo este contato não tem o objetivo de agregar ao produto alguma característica especial. O fato de ocorrer ou não contato com o produto fabricado não modifica as qualidades ou características tecnológicas dos refratários, que de qualquer maneira não podem ser incluídos entre as matérias-primas e os produtos intermediários a que se refere a segunda parte do art. 226 do RIPI/2010.

A tomada de crédito, como produto intermediário dos materiais refratários, deve ser afastada diante da consolidada jurisprudência do STJ, a teor do REsp 1.075.508/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 13/10/2009, julgado na sistemática dos recursos repetitivos:

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

No mesmo sentido, o Acórdão nº 9303-007.865, 23/01/2019

DIREITO AO CRÉDITO. MATERIAIS REFRACTÁRIOS. INEXISTÊNCIA.

Somente são considerados produtos intermediários aqueles que, em contato com o produto, sofrem desgaste no processo industrial, o que não abrange os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, ainda que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização. Assim, não geram direito a crédito os materiais refratários, pois não se caracterizam como tal.

Em suma, não se trata de afastar a essencialidade ou o consumo no processo industrial, mas sim de que os materiais refratários não se agregam ao produto final fabricado, não são consumidos de forma imediata (direta) e integral durante o processo de industrialização.

Dessume-se que o item citado pela Recorrente não tem direito ao creditamento almejado.

5. DEMAIS MATERIAIS GLOSADOS (XXVIII) Fls. 111 do RV.

A Recorrente genericamente rebate:

Os materiais aqui citados são apresentados apenas a título ilustrativo, eis que todos os demais objetos das glosas preenchem as mesmas condições, de verdadeiros insumos empregados no processo produtivo, sendo consumidos de forma acelerada, em função dos agentes do processo produtivo, dentre eles a altíssima temperatura, fazendo jus, portanto, à manutenção dos respectivos créditos equivocadamente glosados pela Autoridade Fiscal.

A Recorrente não consegue demonstrar que os demais itens glosados atendem o disposto para creditamento, conforme Súmula CARF nº 242

Assim, é ônus da interessada comprovar a existência e o quantum de seu crédito, não cabendo imputar à autoridade administrativa o dever de pesquisar e encontrar créditos disponíveis para extinguir seus débitos declarados. Tal situação caracterizaria a inversão do ônus da prova, o que não se admite no presente caso.

Sem razão a empresa nesse item.

6. CRÉDITOS NÃO RESSARCÍVEIS – GRAXA, DESENGRAXANTE E LUBRIFICANTES

A Recorrente não concordou com o entendimento da Fiscalização das despesas com aquisição de graxa, desengraxante e lubrificantes, que foram classificadas como não ressarcíveis, assim expondo:

➤ *Repise-se que os materiais sob exame têm a finalidade precípua de preservar a integridade e regular o funcionamento do maquinário indispensável à consecução da atividade produtiva da RECORRENTE.*

➤ *Exemplificativamente, cite-se o ÓLEO DE SOJA LUBRIFICANTE.*

Trata-se de material utilizado diretamente no processo industrial na lubrificação dos moldes da lingoteira:

Tal insumo é consumido por dano ou perda das propriedades essenciais pelo regime contínuo de operação do processo, donde se conclui que sua aquisição e utilização, nos moldes narrados, são intrínsecas ao processo produtivo, pois não há que se falar em atividade industrial sem a constante preservação do maquinário empregado na fabricação do produto novo

➤ *Donde se conclui que sua aquisição e utilização, nos moldes narrados, são intrínsecas ao processo produtivo, pois não há que se falar em atividade industrial sem a constante preservação do maquinário empregado na fabricação do produto novo.*

Pela própria descrição da Recorrente constata-se imediatamente que os itens apontados não se enquadram no conceito de Crédito Básico de IPI, ou seja, não são matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, impossibilitando ressarcimentos do tributo pago pelo adquirente.

O art. 226 do RIPI/2010, elenca os chamados “créditos básicos”:

Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

*I - do imposto relativo à **matéria-prima, produto intermediário 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 integram ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.*

Sem razão a empresa nesse item.

7. VALIDADE DA SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 24/2014

A Recorrente discorre que o Parecer Normativo RFB nº 3/2018 derrubou a Solução de Consulta COSIT nº 24/2014, que reconhecia e admitia a apropriação de créditos de produtos caracterizados como partes e peças de máquinas, trazendo grande insegurança para as empresas.

Continua elencando:

- *Neste contexto, se, como o próprio termo de verificação fiscal expõe, houve dúvidas durante os anos que contemplam o período do fato gerador autuado, quanto à ilegitimidade de créditos aproveitados sobre os produtos considerados como peças e partes de máquinas, não pode a Fiscalização penalizar a RECORRENTE por ter se valido, para a apropriação destes créditos, de posicionamentos fiscais e jurisprudenciais vigentes à época dos fatos.*
- *Assim, em que pese a afirmação fiscal, vê-se que o Parecer Normativo RFB nº 3/2018 não pode ser utilizado com embasamento válido e hábil a sustentar a suposta infração cometida pela RECORRENTE, tampouco pode sustentar as glosas guerreadas que devem ser revertidas com base no artigo 112 do CTN, e no princípio do in dubio pro contribuinte.*

A Decisão de Piso foi firme em seu entendimento:

- *O entendimento esposado no referido PN COSIT/RFB nº 3/2018, atualmente prevalente no órgão, vincula as decisões deste Colegiado, desde sua publicação.*
- *Em que pese o fato de seu caráter meramente interpretativo e, por conseguinte, aplicável retroativamente à sua edição, cabe-nos ponderar o pleito do impugnante acerca da redução da penalidade e benefício da dúvida, nos termos do art. 112 do CTN, dado que, entre janeiro de 2014 até dezembro de 2018, havia, como vimos, entendimento divergente na matéria.*
- *Inicialmente, cabe destacar que, desde a edição do referido PN COSIT/RFB nº 3/2018, não há como conferir crédito de IPI sobre partes e peças de máquinas, de sorte que exsurge indeferido o pleito do contribuinte para o período de dezembro de 2018 em diante.*
- ***A dúvida remanesce em relação ao período anterior a 5/12/2018, data da publicação do referido parecer.***
- *De fato, não é lícito punir o contribuinte que, seguindo instrução, editada pelo próprio órgão regulador da matéria, tenha agido em conformidade*

com as orientações então prevalentes, mesmo que, depois, revogado o entendimento.

- ***Mister, entretanto, verificar se o contribuinte, de fato, atendeu aos requisitos emanados da SC nº 24/2014, em relação aos produtos arrolados pelo fisco às fls. 40/430.***
- ***Em que pese o detalhamento feito pela empresa às fls. 622/651 e 1.153/1.166 não restaram devidamente comprovados os tempos de vida útil das partes e peças elencadas. As simples referências, feitas em sua peça defensiva, sem documentos hábeis a atestarem a instalação e a substituição das mesmas, desatende requisito para reconhecimento do pleiteado crédito de IPI, no período em que prevalente a referida SC COSIT nº 24/2014, exurgindo, portanto, também, não acolhido o pedido do contribuinte no ponto.***
- ***Ademais, não restaram demonstrados o exigido contato direto com o produto em fabricação de peças e partes como refratários, gaxetas, anéis, tubos flexíveis, por exemplo, não bastando, como já referido, seus desgastes indiretos pelo calor, natural no tipo de processo produtivo em questão.***
- ***Outrossim, a decisão do CARF, colacionada pela defesa, que a impugnante requer seja utilizada como paradigma para os produtos que especifica, não é vinculante: a um, porque não exarada em favor do próprio contribuinte, como ele próprio atesta; a dois, porque relativa a período distinto (07/2002 a 12/2013) do contemplado no AI ora mesa, portanto, com legislações de regência diversas.***

Percorrendo os argumentos da Recorrente não encontro elementos para reverter o posicionamento da Delegacia de Julgamento, não sendo possível afastar as penalidades incidentes na Autuação no período anterior ao PN COSIT 3/2018.

8. Dos efeitos do calor emanado do produto industrializado sobre os itens glosados

A Recorrente aponta:

Quando questionado se o calor desprendido no processo produtivo afetava os produtos intermediários objetos de glosa, o Sr. Fiscal fora lacônico ao afirmar que – mais uma vez, aliás – não tinha procedido a tal análise, uma vez que a legislação aplicada ao caso em tela (Parecer Normativo RFB nº 3/2018) não aborda este aspecto

Pois bem. Partindo desta premissa basilar da ausência de análise detida das circunstâncias que envolvem o processo industrial da RECORRENTE e da nulidade flagrante que dela deriva, a RECORRENTE repete que, SIM, os materiais ora

glosados são desgastados com maior intensidade em seu processo produtivo por conta das condições extremas a que são expostos, bem como discrepantes das qualificadas Condições Normais de Temperatura e Pressão (CNTP), evidenciando que a produção final do aço só ocorre por conta do CALOR gerado em sua produção.

Ou seja: é o CALOR que possibilita a fabricação do produto novo, uma vez que sem a aplicação de calor extremo aos insumos, seria impossível a produção do aço nos moldes desejados

Com efeito, o calor em si é tão importante que está ligado à primeira fase do processo produtivo da RECORRENTE, momento em que há o carregamento do forno elétrico, que compõe a Aciaria, por intermédio do qual é iniciada a fabricação do aço com derretimento da sucata e ajustamento da composição química do aço a temperaturas próximas de 1.600º C, sem os quais seria impossível a produção das barras de aço.

(...)

Desta forma, como o consumo dos produtos intermediários se dá, comprovadamente de forma muito acelerada em função das peculiaridades do processo de produção, sobretudo as elevadas temperaturas, atrito, peso, inquestionável que a RECORRENTE faz jus ao creditamento de IPI assegurado na Constituição Federal, bem assim no artigo 226, inciso I, do Regulamento do IPI

A Decisão de Piso assim pontua sobre tal aspecto

Observe-se que o contato físico está entendido como um elemento “ativo”, participante da “ação” referente ao processo industrial em si e não algo simplesmente derivado do ciclo operacional, caso do calor emanado naturalmente na produção do aço ou do peso ou atrito de peças que produza efeitos deletérios nas engrenagens dos maquinários envolvidos, que venha a destruir ou danificar partes e peças das mesmas, por mera dissipação ou por ação reflexa, sem que estas tenham, efetivamente, contato direto com o produto fabricado

Mandou muito bem a Delegacia de Julgamento nesse aspecto.

Não esta em debate a importância do calor sobre os itens que a Recorrente entende com Direito ao Crédito de IPI e sim se os itens glosados se encaixam nos ditames legais.

Se desgaste, consumo ou alteração de propriedades físicas ou químicas ocorrem, isto se deve às condições ambientais a que são submetidos, como o calor extremo existente, e não do contato com o produto em fabricação.

Sem razão também a empresa nesse debate.

9. PEDIDO DE PERÍCIA.

Se nos autos há todos os elementos probatórios necessários e suficientes à formação da convicção do julgador quanto às questões de fato objeto da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência e perícia formulado, sem configurar cerceamento de defesa.

Tal procedimento inclusive é expresso em Súmula do CARF, Vinculante:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021 O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

De se ressaltar que não há dúvida envolvida no litígio a ser resolvida com diligência fiscal.

Assim, é ônus da interessada comprovar a existência e o quantum de seu crédito, não cabendo imputar à autoridade administrativa o dever de pesquisar e encontrar créditos disponíveis para extinguir seus débitos declarados.

Tal situação caracterizaria a inversão do ônus da prova, o que não se admite no presente caso.

Diante do exposto, sem razão a Recorrente em rogar por Diligência/Perícia.

IV – DISPOSITIVO

Nesse sentido, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter as glosas referentes a: (i)Carburantes; (ii)Eletrodos Grafita

Assinado Digitalmente

Mário Sérgio Martinez Piccini