



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10480.903687/2012-87  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-010.665 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 28 de julho de 2021  
**Recorrente** VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)**

Período de apuração: 01/04/2010 a 30/06/2010

**IPI. GLOSA DE CRÉDITOS. INSUMOS ENSEJADORES DE CREDITAMENTO**

O direito ao crédito do IPI condiciona-se a que esteja compreendido na conceituação de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem estabelecida no art. 11 da Lei 9.779/99. Assim, ensejam o direito creditório acima as aquisições de coque de petróleo, utilizado como combustível no processo produtivo.

**INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA. ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. INEXISTÊNCIA DE VÍCIO**

A realização de diligência depende da convicção do julgador, que pode indeferir, ao seu livre arbítrio, as diligências que entender prescindível, sem que isso gere nulidade do processo.

**PRECLUSÃO. INOVAÇÃO DE DEFESA. NÃO CONHECIMENTO**

Considerar-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela manifestante, precluindo o direito de defesa trazido somente no recurso voluntário. O limite da lide circunscreve-se aos termos da Manifestação de Inconformidade.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, conhecer em parte o recurso voluntário, e na parte conhecida, dar provimento. Vencida a Conselheira Juciléia de Souza Lima que votou por negar provimento ao recurso voluntário, acompanhada pelos Conselheiros Sabrina Coutinho Barbosa e José Adão Vitorino de Moraes. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-010.662, de 28 de julho de 2021, prolatado no julgamento do processo 10480.903684/2012-43, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (Presidente), Salvador Cândido Brandão Junior, Ari Vendramini, Marco Antônio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, José Adão Vitorino de Moraes, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada) e Juciléia de Souza Lima (Relatora).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adoto neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pela Recorrente contra o indeferimento do Pedido de Ressarcimento (PER) eletrônico, requerendo ressarcimento de créditos de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que foi objeto de análise pela r. fiscalização através de Relatório Fiscal do Manifestação de Procedimento Fiscal.

Entretanto, considerando que as condições para apuração e a utilização do crédito do IPI estão regulamentadas no art. 11 da Lei 9.779/99, foi analisada a escrituração fiscal da Recorrente, ocasião que formulou-se Demonstrativos de créditos acatados e Demonstrativos de créditos não acatados, quando, segundo o entendimento do Ilmo. Fiscal, constatou-se que a maior parte do crédito correspondia à aquisição de coque de petróleo que é utilizado como combustível na indústria do cimento e, que por sua vez, que não se caracterizaria como matéria-prima ou produto intermediário.

Daí, não se comprovando a legitimidade do pleito, verifica-se que o indeferimento do direito creditório pleiteado se deveu às glosas das aquisições de coque de petróleo:

A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade contra a decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que considerou improcedente a defesa apresentada pela Recorrente.

Entretanto, de início, cabe ressaltar que o litígio se estabeleceu apenas quanto às glosas de créditos referente às aquisições de coque de petróleo, uma vez que a Manifestação de Inconformidade não impugnou quaisquer outra.

Por derradeiro, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário perante este Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais, em breve síntese, pleiteando:

- i) Reconhecimento à suspensão da exigibilidade do crédito tributário enquanto pendente estiver o presente recurso administrativo;
- ii) Requer a conversão do presente julgamento em diligência/perícia técnica;
- iii) Por último, requer direito de ressarcimento do IPI decorrentes da aquisição de:
  - iii.1) Coque de petróleo;

iii.2) Parafuso Smidth e CJ;

iii.3) Chapa para industrialização do cimento.

É o Relatório.

## Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:<sup>1</sup>

A dissensão da maioria deste colegiado se prende ao conceito de insumo nos moldes da legislação do IPI para o coque que, neste caso específico em exame nos presentes autos, como material intermediário, se imiscui no produto final, o cimento, pois que, ao se infiltrar na matéria-prima do cimento, o clínquer, torna-se insumo.

Confirmando tal fato, extraímos trecho dos seguintes documentos apresentados pela recorrente, constantes dos autos:

1 – RELATÓRIO TÉCNICO 115562-205 elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas (IPT), em 04/02/2010, pelo seu Centro de Tecnologia de Obras de Infra Estrutura (CT-OBRAS) – e-fls.123-221 ;

---

<sup>1</sup> Deixa-se de transcrever o voto do relator, que pode ser consultado no acórdão paradigma desta decisão, transcrevendo o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Camargo (2006) também destaca o uso de coques verdes de petróleo com alto teor de enxofre (ATE) nas indústrias de cimento, que também utilizam outros tipos de insumo para queimar (ex: finos de catalisador, borra oleosa, bagaços, etc.). Na queima há incorporação do enxofre do coque no produto final, sendo que sua valorização se dá especificamente pelo conteúdo energético.

Além disso, o comportamento da indústria de cimento ao longo dos últimos trinta anos evidencia que o consumo de energia para fins térmicos não reflete as opções pelo emprego de determinados combustíveis nas diversas fábricas, havendo uma estreita relação entre a composição da matriz de insumos para fins térmicos, o preço e a disponibilidade desses insumos no mercado, o que faz com que cada fábrica procure a opção que concilie menor custo e oferta regular (Santi, 1997 in Santi, 2004).

Na clinquerização, etapa de produção do cimento na qual participa o coque, a farinha desce pelos ciclones e entra no forno, que gira a uma rotação característica de 1 a 4rpm em torno de seu eixo, com inclinação aproximada de 3º a 4º, de forma que o material atravessa o cilindro por efeito de rotação e da gravidade. A farinha, ao atingir a região mais baixa, entra em contato direto com a chama do maçarico na zona de queima (cerca de 10 a 15 minutos), alimentada por sua vez com o coque de petróleo ou mistura deste com outros combustíveis sólidos (moinha de carvão, por exemplo), que responde

Laboratório de Materiais de Construção Civil/CT-OBAS

ISEMAT

como fonte de energia térmica nesta etapa, liberando calor e mantendo a temperatura da zona quente na ordem de 1.450°C.

Devido à sua natureza química e à elevada temperatura do processo, considera-se que todo o coque de petróleo seja consumido na etapa de clinquerização. Na combustão, e justamente para produzir este efeito durante a sua participação direta na fabricação do clínquer, o coque de petróleo sofre imediata alteração na composição química, com desgaste e perda de suas propriedades físicas e químicas. Carbono e hidrogênio presentes no coque são consumidos no processo de queima, com geração de calor capaz de manter a temperatura de clinquerização, enquanto que os constituintes das cinzas são incorporados ao clínquer.

A clinquerização também pode ser realizada utilizando-se energia elétrica como fontes de energia alternativa. Entretanto, por razões de viabilidade econômica, essa opção não é praticada em escala industrial, limitando-se à aplicação em estudos de clinquerização em escala laboratorial.

Neste processo, as cinzas e outros elementos gerados pela queima do coque e dos outros combustíveis são incorporados ao clínquer, resultante da reação dos compostos presentes na farinha. A literatura indica a ocorrência de integração das cinzas decorrentes da queima do coque no clínquer, com elevado grau de incorporação (CH2MHILL, 2002). Esta mesma referência aponta que os fornos de cimento, diferente de outros fornos e caldeiras industriais, têm como característica a interação entre matéria-prima e gases de combustão, possibilitando que grande parte do enxofre e metais presentes na massa do coque sejam incorporados ao clínquer durante a queima, reduzindo o impacto da emissão de gases e metais do forno.

1. A partir dos dados de análise química das farinhas, clínquer e combustíveis foi possível constatar que os teores de anidrido sulfúrico ( $\text{SO}_3$ ) nos clínqueres foram superiores aos estimados a partir da composição química das respectivas farinhas, indicando, assim, ocorrência de incorporação de enxofre no clínquer. Majoritariamente, o enxofre é proveniente do coque de petróleo e grande parte deste é integrado na composição do clínquer, como demonstrado na Tabela 7, onde o enxofre está expresso como anidrido sulfúrico ( $\text{SO}_3$ ).

3. A clinquerização é um processo industrial em que é praticamente impossível a recuperação dos produtos minerais presentes na farinha e dos combustíveis, que participam das reações químicas e assim são incorporados ao clínquer, pois ocorrem reações irreversíveis na clinquerização que consomem os insumos que alimentam o forno.

O conjunto de dados abordado no presente trabalho associado aos da literatura especializada possibilita indicar, genericamente, que o coque de petróleo é um insumo utilizado na fabricação do cimento como fonte principal de energia térmica; entra em contato com a farinha, durante o processo de clinquerização no forno, sendo totalmente consumido no processo; e tem suas cinzas e parte da energia térmica integradas ao clínquer, produto intermediário do processo industrial de fabricação de cimento Portland.

2 - PARECER DE e-fls. 268-311, de autoria de Humberto Ávila :

2.1.1.8 Ocorre que a relação do produto que ingressa no estabelecimento com o produto que nele posteriormente será industrializado pode ser de diferentes tipos e em distintos graus. Em geral, pode dar-se tanto por *integração* do produto que ingressa no estabelecimento no produto que será posteriormente industrializado (concepção material vinculada ao *resultado* do processo industrial), quanto por *consumição* do produto que ingressa no estabelecimento no processo de industrialização do novo produto (concepção material vinculada ao *processo* industrial).

2.1.2.16 Em face de todo o exposto, pode-se concluir, parcialmente, no sentido de que a não-cumulatividade do IPI é uma regra constitucional impositiva, que estabelece limites substanciais à produção normativa, e incorpora uma concepção material-funcional de crédito que abrange tanto a integração do produto adquirido no produto industrializado, quanto a consumição do primeiro no processo produtivo do segundo. Por consequência, toda e qualquer legislação que venha a excluir os créditos decorrentes da aquisição de produtos que se incorporam àqueles que serão industrializados ou que são consumidos no seu processo produtivo será inconstitucional. Estabelecidas estas premissas, passa-se a analisar a legislação infraconstitucional.

14) o coque de petróleo cumpre todos os requisitos para a geração de créditos na sistemática de não-cumulatividade do IPI, ainda que se adote um sentido restrito de não-cumulatividade, tanto em sua versão material-corpórea quanto material-funcional; por um lado, o coque de petróleo cumpre a concepção material-corpórea, que abarca unicamente o direito de crédito no caso de integração do produto no produto industrializado, porque os resíduos da sua queima são integrados ao cimento produzido na fábrica, na medida em que há contato físico direto entre o coque de petróleo e as matérias-primas utilizadas na fabricação do cimento, o que gera a presença física do insumo (coque de petróleo) no produto industrializado (cimento); por outro lado, o coque de petróleo cumpre a concepção material-funcional, que abarca o direito de crédito tanto no caso de integração do produto no produto industrializado, quanto no caso de consumição do produto no processo de industrialização, porque o coque de petróleo vai sendo

consumido durante o processo produtivo da fabricação de cimento, através de sua queima durante o processo de clinquerização;

3 – LAUDO TÉCNICO DO PROCESSO PRODUTIVO elaborado pela  
recorrente (e-fls. 312- 318) :

#### 4 Processo de moagem de combustíveis sólidos

Dois combustíveis sólidos compõem a matriz de energia térmica de fabricação de clínquer na unidade de Xambioá, são eles coque e moinha.

Para a utilização desses materiais é necessário que estes sejam reduzidos a tamanho e umidade residual, adequados, de forma que possam entrar em combustão e gerar a energia necessária para transformação da farinha em clínquer, matéria prima para a fabricação do produto cimento.

Em Xambioá, utilizamos um moinho de bolas, também chamados de corpos moedores, objetivando reduzir a mistura de coque e moinha até a granulometria desejada. Esses corpos moedores em função do atrito com o material e os próprios corpos moedores, se desgastam sendo incorporados ao combustível moído, e posteriormente ao clínquer.

Os materiais listados abaixo são utilizados nessa etapa do processo:

4.1 CORPO MOEDOR; D (343023)

4.2 CORPO MOEDOR; D (342918)

4.3 CORPO MOEDOR; M (343037)

4

#### 6 Moagem de Cimento

Durante a moagem de cimento o clínquer, saído do forno e estocado em silos, é moído em conjunto com gesso e aditivos por meio do contato com os corpos moedores e o revestimento interno do moinho. Os corpos moedores como na moagem de combustíveis são consumidos ao longo do processo de fabricação.

De todos estes documentos concluí-se que o coque, ao imiscuir-se ao clínquer, e este último, matéria prima essencial á produção do cimento, assume a característica de produto intermediário que acaba sendo consumido no processo produtivo, sendo, portanto, insumo á produção do cimento, sendo gerador de crédito do IPI.

Por derradeiro, o Regulamento do IPI (Decreto nº 7.212/2010) assim estabelece :

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como ( [Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único](#), e [Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único](#) ) :

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

Citando a I. Relatora, que em seu voto afirma “*A partir do exame da legislação do IPI, através do inciso I do art. 66 do RIPI/79, o qual corresponde aos arts. 82, I, do RIPI/82, 147, I, do RIPI/98, 164, I, do RIPI/2002 e, 226, I do RIPI/2010, por sua vez, menciona que a possibilidade de creditamento decorre da aquisição de insumos utilizados na industrialização de produtos, incluindo-se os insumos que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente da empresa.*”

Já o Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação (CST) da Secretaria da Receita Federal definiu que:

A partir da vigência do RIPI/79, "ex vi" do inciso I de seu art. 66, geram direito ao crédito ali referido, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários "stricto sensu", e material de embalagem), quaisquer outros bens, desde que não contabilizados pelo contribuinte em seu ativo permanente, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas. Inadmissível a retroação de tal entendimento aos fatos ocorridos na vigência do RIPI/72 que continuam a se subsumir ao exposto no PN CST n.º 181/74.

O art. 25 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação que lhe foi dada pela alteração 8ª do art. 2º do Decreto-lei n.º 34, de 18 de novembro de 1966, repetida *ipsis verbis* pelo art. 1º do Decreto-lei n.º 1.136, de 07 de dezembro de 1970, dispõe:

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

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

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

"Art. 66. Os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502/64, arts. 25 a 30 e Decreto-lei n.º 3.466, art. 2.º, alt. 8.ª):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente."

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

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

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

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

Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude de contato físico com o produto em fabricação, tais

como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.

No que se refere a matérias-primas e produtos intermediários *stricto sensu*, ou seja, bens dos quais, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, resulta diretamente um novo produto, tais como, exemplificativamente, a madeira com relação a um móvel ou o papel com referência a um livro, nada há que se comentar de vez que o direito ao crédito.

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

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

Entretanto, uma simples análise lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento, de vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa negativa (os produtos ativados permanentemente não gerarem o direito) somente conclui-se por uma negativa, não podendo, portanto, em função de tal premissa, ser afirmativa a conclusão, ou seja, no caso, a de que os bens não ativados permanentemente geram o direito de crédito.

No caso, entretanto, a própria análise histórica da norma desmente esta aceção, de vez que a expressão "incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto, forem consumidos no processo de industrialização" é justamente a única que consta de todos os dispositivos anteriores ao RIPI/2010 (inciso I do art. 27 do Decreto nº 56.791/65, inciso I do art. 30 do Decreto nº 61.514/67 e inciso I do art. 32 do Decreto nº 70.162/72), o que equivale a dizer que foi sempre em função dela que se fez a distinção entre os bens que, não sendo matérias-primas nem produtos intermediários *stricto sensu*, geram ou não direito ao crédito, isto é, segundo todos estes dispositivos, geravam o direito os produtos que, embora não se integrando no novo produto, fossem consumidos no processo de industrialização.

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

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

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

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.

Como o texto do Parecer Normativo afirma que "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.

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

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 (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).

Note-se, ainda, que a expressão "compreendidos no ativo permanente" deve ser entendida faticamente, isto é, a inclusão ou não dos bens, pelo contribuinte, naquele grupo de contas deve ser juris tantum aceita como legítima, somente passível de impugnação para fins de reconhecimento, ou não, do direito ao crédito quando em desrespeito aos princípios contábeis geralmente aceitos.

Em resumo, 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 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.

Não havendo tais alterações, ou havendo em função de ações exercidas indiretamente, ainda que se dêem rapidamente e mesmo que os produtos não estejam compreendidos no ativo permanente, inexistente o direito ao crédito.

Por todo o exposto, o coque, ao integrar-se ao produto final em exame (cimento) gera direito ao crédito do IPI.

## CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de tal sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer em parte o recurso voluntário, e na parte conhecida, dar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora