



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10630.734116/2020-35
ACÓRDÃO	3102-003.020 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	USINAS SIDERÚRGICAS DE MINAS GERAIS S/A USIMINAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2016, 2017

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não é nulo, por cerceamento de defesa, o Auto de Infração que apresenta a descrição do fato ilícito, o enquadramento legal da infração e da respectiva penalidade, com respaldo em adequada instrução probatória, e o contribuinte é validamente intimado de todos os atos praticados no processo.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2016, 2017

NÃO CUMULATIVIDADE. MATERIAIS REFRATÁRIOS. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Os materiais refratários utilizados no processo produtivo do contribuinte, inclusive partes e peças de máquinas e equipamentos, que se consumirem em contato direto com o produto e que não tenham sido contabilizados no ativo imobilizado, geram direito a créditos de IPI.

NÃO CUMULATIVIDADE. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS NÃO REFRATÁRIOS. PONTAS MEDIÇÃO, SUPORTE PONTAS MEDIÇÃO, TUBO CERÂMICO E CORREIAS TRANSPORTADORAS. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Possibilidade de aproveitamento de créditos de IPI por se tratar de bens não registrados no ativo imobilizado que se desgastam em contato direto com o produto fabricado.

NÃO CUMULATIVIDADE. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS NÃO REFRATÁRIOS. LANÇAS, BICOS E TERMOPAR. COMPOSTOS DESINGRAXANTES E INIBIDORES. CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Possibilidade de aproveitamento de créditos de IPI por se tratar de bens não registrados no ativo imobilizado que se desgastam em contato direto com o produto fabricado.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo no tocante aos produtos não refratários cuja defesa se baseou em alegações genéricas, e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, dar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jorge Luis Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Fábio Kirzner Ejchel, , Wilson Antonio de Souza Correa, Neiva Aparecida Baylon (substituto[a] convocado[a]), Pedro Sousa Bispo (Presidente). A conselheira Sabrina Coutinho Barbosa declarou-se impedida sendo substituída pela Conselheira Neiva Aparecida Baylon.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração (fls. 02/20) lavrado para exigência de IPI, multa de ofício e juros de mora, no valor total de R\$ 64.132.928,33, sob acusação de aproveitamento indevido de créditos sobre itens adquiridos entre 2016 e 2017, que teriam sido erroneamente classificados como produtos intermediários, e de créditos extemporâneos, referentes a notas fiscais emitidas entre 2011 e 2017.

A Fiscalização segregou e justificou as glosas da seguinte forma:

- (a) Anexo I – Partes, peças, equipamentos e produtos empregados em manutenção (lubrificantes inclusive);
- (b) Anexo II – produtos e substâncias refratárias;
- (c) Anexo III – créditos de ajustes/extemporâneos (período de 2011 a 2015, bem como entre 2016 e 2017).

Para melhor compreensão, cumpre reproduzir excertos do Termo de Verificação Fiscal (fls. 21/32), com explicações acerca dos motivos que ensejaram a glosa de créditos em relação a cada anexo do Auto de Infração:

- (a) Sobre partes, peças, equipamentos, produtos de manutenção (lubrificantes inclusive) – Anexo I:

Entende-se por “consumo” - de insumo considerado produto intermediário que não se integra ao produto final, motivador de crédito do IPI consoante os termos do art. 226, inciso I, do RIPI/2010— o desgaste, o dano, ou perda de propriedades físicas ou químicas deste insumo durante o processo de industrialização, e entende-se “por ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou vice-versa” o contato físico do insumo com o produto em fabricação, ou seja, de uma ação diretamente exercida pelo ou sobre este insumo. E esse contato físico é entendido como um elemento ativo, necessário ao processo de industrialização, e não consequência desse. O processo de industrialização, por sua vez, deve ser entendido como a operação industrial em si, ou seja, a transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento e renovação, ou seja, “ações fim”, não incluindo neste contexto as ações que visam o transporte, armazenagem, manutenção, limpeza ou higienização, as instalações comerciais ou mesmo industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas e equipamentos, nem materiais de escritório, manutenção, conservação e limpeza.

De todo o exposto, cabe afirmar que as máquinas, suas partes e peças, equipamentos e instalações, mesmo entrando em contato direto com o produto em elaboração, não constituem produto intermediário. Outrossim, fica claro a equivocada interpretação de que, desde que não façam parte do ativo imobilizado, todos os materiais consumidos na industrialização poderiam ser considerados produtos intermediários para o fim de gerar o respectivo direito ao crédito de IPI. Em verdade, partes e peças ou qualquer elemento componente de máquina ou equipamento, mesmo que tais bens não sejam “ativáveis” (pelo pequeno valor ou pela vida útil inferior a um ano), não exercem na operação de industrialização função análoga a dos insumos, que são motivadores de crédito de IPI conforme definido no art. 226, inciso I, do RIPI/2010, e pareceres normativos a este vinculados. Com efeito, o custo de tais bens, se não integrarem o ativo imobilizado, são considerados despesas operacionais e não geram crédito básico de IPI.

Cabe ainda lembrar o que dispõe o Comitê e Pronunciamentos Contábeis - CPC nº 27: “8. Sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno são classificados como ativo imobilizado quando a entidade espera usá-los por mais de um período. Da mesma forma, se puderem ser utilizados somente em conexão com itens do ativo imobilizado, também são contabilizados como ativo imobilizado”.

Tendo em vista todo o exposto, foram glosados nesta ação fiscal os créditos de IPI relativos às aquisições dos produtos constantes do Anexo I por se tratarem de máquinas, suas partes e peças, equipamentos e instalações, bem como produtos empregados em sua manutenção (lubrificantes inclusive).

(b) Sobre produtos e substâncias refratárias – Anexo II:

Assim, produtos/substâncias refratários têm como função principal a proteção de máquinas e instalações, não agregando qualquer característica ao produto, mas sim ao equipamento: proteção a altas temperaturas, resistência à abrasão e isolamento térmico. Conforme trecho literal visto acima, “os materiais refratários usados nas operações metalúrgicas se perdem sem haver incorporação ao produto. Entretanto, essa perda não é necessariamente destinada ao processo de industrialização, mas, isto sim, dele é decorrência natural, constituindo um desgaste ligado às despesas com a manutenção do equipamento em perfeito funcionamento (substituição e conserto de peças e outros reparos mais ou menos constantes e previsíveis), constituindo um dos itens obrigatórios dos orçamentos financeiros das indústrias”.

Cabe repisar que os insumos, para serem incluídos entre as matérias primas e os produtos intermediários a que se refere a segunda parte do inciso I do art. 226 do RIPI/2010, tais produtos devem exercer na operação de industrialização função análoga à das matérias-primas e dos produtos intermediários que se incorporam ao produto final, isto é, devem entrar em " contato físico" com o produto em fabricação ou com a matéria prima e serem consumidos nesse processo. Além disto, esse consumo/desgaste deve ser indispensável ao processo produtivo e não reflexo, isto é, circunstância accidental, ou, mais apropriadamente, incidental. Neste sentido, produtos ou substâncias refratárias, pertencentes a quaisquer bens, máquinas ou equipamentos do ativo imobilizado ou não, estão fora do conceito de insumo motivador de crédito do IPI, porquanto tais produtos destinam-se sempre a recompor, recuperar, restabelecer a condição de uso do equipamento utilizado na obtenção do produto novo, não se constituindo em componentes “ativos”, necessários ao processo de industrialização.

Não se questiona que o refratório tem contato com o produto. Mas este contato não tem o objetivo de agregar ao produto alguma característica especial. Cabe observar que, se não houvesse a necessidade de proteger a parte interna do equipamento, os refratários seriam colocados do lado de fora, apenas com a função de isolamento térmico. E não teriam qualquer contato com o produto.

Embora sejam repostos com frequência, devido às altíssimas temperaturas a que são submetidos, os refratários apenas recondicionam os equipamentos para o seu estado funcional, restabelecendo a sua condição de uso, e, portanto, 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.

Pelo exposto, entendo que não são motivadores de crédito do IPI previsto no art. 226, inciso I, do RIPI/2010 os produtos/substâncias refratárias listados no Anexo II e, portanto, foram glosados nesta ação fiscal os créditos de IPI relativos às aquisições destes produtos.

Cabe observar que muitos dos créditos glosados a título de produtos/substâncias refratárias listados no Anexo II se referem a itens que se enquadrariam também como máquinas, suas partes e peças, equipamentos e instalações que não são motivadores de crédito do IPI conforme já analisado neste Relatório.

(c) Sobre créditos de ajustes/extemporâneos:

Os demais créditos de IPI aproveitados pelo contribuinte, a título de ajustes, em sua escrituração fiscal digital relativa aos anos calendários de 2016 e 2017, dizem respeito a itens adquiridos majoritariamente como materiais de uso e consumo (CFOP 1556; 2556; e 2407) desde 2011, e que o contribuinte entendeu ter direito aos créditos extemporâneos destas aquisições.

Como pode ser observado no demonstrativo encontrado no Anexo III, intitulado “Consolidação Outros Créditos”, tratam de itens relativos a máquinas, suas partes e peças, equipamentos e instalações, incluindo produtos refratários utilizados nas instalações.

Como já fundamentado no presente termo, não cabe crédito de IPI relativo à aquisição destes itens pelo que foram glosados nesta ação fiscal os montantes mensais escriturados pelo contribuinte a título de “Outros Créditos”, cuja descrição do ajuste diz respeito a “Crédito de IPI referente a aquisição de Produto Intermediário”. Ademais, por decorrência, tornou-se desnecessária uma averiguação mais aprofundada a respeito da legitimidade dos créditos extemporâneos e do direito ao aproveitamento desses pelo contribuinte em sua escrita.

Inconformada, a Recorrente impugnou o lançamento, alegando em síntese:

- Nulidade do lançamento, porque calcado na assertiva genérica de que os materiais objeto de creditamento não se encaixavam na definição de produtos intermediários, notadamente porque a fiscalização não apresentou considerações a respeito das características de desgaste/consumo e da inserção desses itens no processo produtivo;

- Direito ao crédito de IPI sobre materiais refratários, não apenas por se enquadrarem na definição de produto intermediário, mas também por força da coisa julgada operada no processo nº 902-16.19724.01.3800, no qual foi elaborado laudo pericial com a listagem dos itens passíveis de gerar créditos do imposto;

- Direito ao crédito de IPI em relação às pontas medição, suporte pontas medição e tubo cerâmico, uma vez que tais produtos, por entrarem em contato direto com o aço/gusa líquido, em altíssimas temperaturas, se consomem/desgastam durante o processo de industrialização; - Direito ao crédito de IPI em relação aos compostos desengraxantes, porque esses produtos, embora não se incorporem ao aço, são aplicados sob a superfície e consumidos com o objetivo de auxiliar/finalizar o processo de laminação;

- Direito ao crédito de IPI em relação aos inibidores, assim entendidos os compostos ou misturas de compostos aplicados nos metais com o objetivo de minimizar a taxa de corrosão;

- Direito ao crédito de IPI em relação às correias transportadoras, considerando que o desgaste físico, por atrito, se dá justamente por conta do contato direto com as matérias-primas empregadas para produção do aço, vale dizer, com o insumo em processo de produção; - Direito ao crédito de IPI em relação às lanças, bicos e termopar, porque tais itens atuamativamente no processo produtivo, em contato com o produto em elaboração.

Diante da alegação da Recorrente de que o direito ao crédito de IPI sobre os materiais refratários estava garantido por força de coisa julgada, a 27^a Turma da DRJ-08, através da Resolução nº 108-000.955, proferida na sessão de 23 de abril de 2021, converteu o julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal identificasse se, dentre os materiais dos Anexos II e III, estariam aqueles citados no laudo do perito, excluindo-os do cálculo e, por conseguinte, refazendo os cálculos das glosas e do crédito tributário devido:

Conforme o relato acima, a impugnante alegou ter, quanto aos materiais refratários utilizados na "Aciaria", coisa julgada sobre a matéria. Tal alegação não foi feita durante o procedimento de fiscalização.

Para análise do alegado, deve-se observar o que exatamente foi deferido pelo citado acórdão:

40 - EX positis, julgo procedente, em parte, a presente ação para, dando pela improcedência do primeiro pedido - declaração de ilegalidade do dispositivo do art. 32, I, do Dec..70.162/72.- declarar que assiste a Autora, com referência aos refratários usados na fabricação do aço, que são os relacionados no laudo do perito, à fl. 135, com exceção dos refratários usados nos fornos de cal (K1-SAI^a, K3-SAI^a e k2AL2^a), o direito de continuar se valendo do crédito do IPI pago na aquisição dos mesmos. Custas, meio a meio. Honorários advocatícios, da seguinte forma: a Ré paga 10% sobre o valor da causa. Pagará a autora, também 10% do valor da causa.

Vê-se assim, que foi deferido para a interessada a manutenção do IPI destacado na aquisição dos refratários usados na fabricação do aço, em específico àqueles relacionados no laudo pericial, e, em especial àqueles que se consumam no processo industrialização.

O laudo do perito de fl. 135, mencionado no Acórdão, o qual relaciona os refratários utilizados na fabricação do aço, não consta da documentação

apresentada à fiscalização nem na impugnação. Não tendo, este julgador, como atestar com exatidão sobre quais refratários foi concedido o direito de se valer do crédito de IPI pago na aquisição, aproveitei as informações do voto da conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, no processo 13629.720012/2015-11, trazido aos autos pela impugnante:

De outra parte, em sua manifestação, requereu a recorrente a juntada de cópia laudo mencionada na decisão judicial (doc. nº 01), no qual restou consignado que:

1. QUAIS SÃO OS PRODUTOS REFRATÁRIOS A QUE SE REFERE O CRÉDITO DO IPI UTILIZADO PELA AUTORA, NO PERÍODO DE 21.2.72 ATÉ ESTA PARTE?

R. Os produtos refratários a que se refere o crédito do IPI, utilizado pela autora, depois de 21.02.72, são os seguintes:

- Tijolos refratários S1-SAI^a e S8-SAI^a sílico-aluminosos.
- Tijolos refratários magnesianos - Tijolo refratários S9-GR, material cerâmico-grafítico.
- Tijolos refratários S11-SAI^a, S14-SAI^a, S17-SAI^a, L1-SAIa, L6-SAI^a, materiais cerâmico-sílico-aluminosos.
- Tijolos refratários Q1-MG, Q2-MG, materiais cerâmicos magnesíticos, alguns impregnados de pixe.
- Tijolos refratários K1-SAI^a, e K3-SAI^a materiais silico-aluminosos - Tijolo refratários K2-AL2^a, material de alta alumina.
- Tijolos refratários do tipo M-AL2a, que são refratários queimados aluminosos.
- Argamassa P5-IRI^a chanote.
- Argamassa refratária sílico-aluminosa de pega ao ar.
- Argamassa refratária básica de pega ao ar - Argamassa refratária de alta alumina de pega ao ar - Argamassa refratária sílico-aluminosa de pega hidráulica - Concreto refratário magnesiano de pega hidráulica.
- Massa refratária básica de pega ao quente.

2. QUAL FOI A APLICAÇÃO DADA, PELA AUTORA A ESTES PRODUTOS?

R.-Praticamente todos os produtos acima listados, foram aplicados na fabricação de aço, exceto os refratários K1-SAI^a, k3-SAI^a e K2-AL2^a, que foram aplicados como revestimento de forno de cal. (...)

Assim, em princípio, teria o estabelecimento direito ao crédito do IPI sobre as aquisições dos materiais refratários (tijolos, argamassa, concreto e massa) referidos no Laudo do perito e adquiridos para a fabricação de aço.

A decisão judicial, portanto, não contemplou os materiais como as luvas refratárias, o tampo refratário, a válvula refratária, a manilha refratária, a lança refratária, as placas ou plugs refratários, entre outros. Também não contemplou os materiais usados em outras operações que não a de fabricação do aço.

No entanto, deve ser observado que os materiais refratários glosados e os especificados em laudo pela contribuinte não foram descritos exatamente como aqueles na listagem do perito judicial. Tendo em vista este fato, proponho baixar o processo em diligência para que a autoridade fiscal identifique se dentre os materiais dos Anexos II e III, existem àqueles citados no laudo do perito, excluindo-os do cálculo e, por conseguinte, refazendo os cálculos das glosas e do crédito tributário devido.

Ao final da diligência, deverá ser lavrado relatório conclusivo, do qual deverá ser dada ciência à Interessada, para apresentar contestação no prazo de trinta dias.

Em seguida, através do Termo de Intimação de 14/05/2021, a Recorrente foi intimada para (1) apresentar o laudo pericial citado na Resolução e (2) preencher planilha excel correlacionando as substâncias e produtos refratários dos Anexos II e III do Auto de Infração com os materiais refratários referidos no laudo pericial da ação judicial.

Em cumprimento à intimação, a Recorrente apresentou cópia do laudo pericial realizado na ação judicial, bem como o laudo elaborado pela Fundação Gorceix, instituição de apoio e desenvolvimento de ciência e tecnologia dos setores de mineração, siderurgia e metalurgia, que correlaciona os materiais refratários listados nos Anexos II e III do Auto de Infração com os materiais refratários listados no laudo pericial da ação judicial em que se operou a coisa julgada.

O Relatório Fiscal de Diligência concluiu o seguinte:

De toda documentação apresentada pelo sujeito passivo durante a diligência, teço as seguintes considerações.

Do Laudo Pericial

Os produtos refratários a que se refere o laudo pericial são os seguintes, consoante resposta do perito ao quesito nº 1 formulado pelo sujeito passivo à época dos fatos compreendidos no âmbito do processo judicial nº 00.00.59175-0 (numeração única: 902-16.19724.01.3800):

- Tijolos refratários S1-SAI^a e S8-SAI^a sílico-aluminosos;
- Tijolos refratários magnesianos;
- Tijolo refratários S9-GR, material cerâmico-grafítico;
- Tijolos refratários S11-SAI^a, S14-SAI^a, S17-SAI^a, L1-SAI^a, L6-SAI^a, materiais cerâmico-sílico-aluminosos;
- Tijolos refratários Q1-MG, Q2-MG, materiais cerâmicos magnesíticos, alguns impregnados de pixe;

- Tijolos refratários K1-SAI^a, e K3-SAI^a materiais silico-aluminosos;
- Tijolo refratário K2-AL2^a, material de alta alumina;
- Tijolos refratários do tipo M-AL2a, que são refratários queimados aluminosos;
- Argamassa P5-IRI^a chamote;
- Argamassa refratária sílico-aluminosa de pega ao ar;
- Argamassa refratária básica de pega ao ar;
- Argamassa refratária de alta alumina de pega ao ar;
- Argamassa refratária sílico-aluminosa de pega hidráulica;
- Concreto refratário magnesiano de pega hidráulica;
- Massa refratária básica de pega ao quente.

Conforme observado na demanda requisitória da 27^a Turma da DRJ-08, materializada na Resolução nº 108-000.955, a decisão judicial não contemplou outros materiais refratários, tais como luvas, tampos, válvulas, manilhas, lanças, placas, plugs, entre outros, como também não contemplou os materiais usados em outras operações que não a de fabricação do aço.

Assim posto, visando a atender de forma objetiva à demanda requisitória da 27^a Turma da DRJ-08, no sentido de identificar se dentre os produtos/substâncias refratárias listados nos Anexos II e III do Auto de Infração estariam alguns destes acima relacionados no laudo pericial, que teriam sido adquiridos para a fabricação de aço, foi o sujeito passivo intimado a preencher a planilha anexada ao Termo de Intimação Fiscal – Diligência.

Da Planilha

Para responder ao item 2) do Termo de Intimação Fiscal – Diligência, o sujeito passivo, consoante suas palavras, informa que, considerando a extensão e as peculiaridades do trabalho, contratou o laudo de uma entidade independente de renome nacional, a saber: a Fundação Gorceix, uma das principais instituições de apoio e desenvolvimento de ciência e tecnologia do setor de mineração, siderurgia e metalurgia, com uma trajetória de mais de meio século de trabalho, colaboradora e apoiadora da Escola de Minas da Universidade Federal de Ouro Preto (UFOP) em todos os seus segmentos.

(...)

Do Trabalho Fiscal

Levando-se em conta a resposta do sujeito passivo ao item 2) do Termo de Intimação Fiscal – Diligência, no que concerne ao preenchimento da planilha, bem como as considerações tecidas neste termo e na Resolução nº 108-000.955 da 27^a Turma da DRJ-08 acerca do laudo pericial, segue tabela contendo a lista dos itens refratários que foram considerados no Auto de Infração e que constam do laudo

pericial, pelo que estariam abrangidos por coisa julgada no âmbito do processo judicial nº 00.00.59175-0 (numeração única: 902-16.19724.01.3800).

(...)

Do Resultado do Procedimento Fiscal

Como resultado de todo o procedimento fiscal e conforme demonstrado nas duas planilhas anexadas a este Relatório, são os seguintes os montantes mensais de créditos de IPI a serem reconstituídos para apuração deste imposto nos anos-calendário de 2016 e 2017, após diligência realizada em atendimento à demanda requisitória da 27^a Turma da DRJ-08, materializada na Resolução nº 108-000.955 nos autos do processo nº 10630.734116/2020-35:

Créditos Básicos		Outros Créditos	
Mês da Entrada	Crédito de IPI Reconstituído (R\$)	Mês do Lançamento	Crédito de IPI Reconstituído (R\$)
01/2016	279.269,82	02/2016	58.832,20
02/2016	264.781,90	04/2016	22.027,12
03/2016	563.723,09	05/2016	2.681,04
04/2016	502.904,54	06/2016	9.625,73
05/2016	356.015,46	07/2016	12.815,74
06/2016	562.470,96	08/2016	16.765,73
07/2016	256.826,29	09/2016	12.240,00
08/2016	423.591,59	10/2016	6.120,00
09/2016	438.333,66	11/2016	6.120,00
10/2016	436.612,76	12/2016	10.116,00
11/2016	594.301,51	01/2017	4.871,85
12/2016	749.298,32	02/2017	10.556,85
01/2017	353.157,84	03/2017	4.436,85
02/2017	693.655,95	04/2017	10.121,85
03/2017	430.601,38	05/2017	4.871,85
04/2017	809.886,60	06/2017	7.564,85
05/2017	338.102,74	07/2017	8.123,85
06/2017	608.512,78	08/2017	3.953,71
07/2017	340.891,12	09/2017	6.732,00
08/2017	618.549,93	10/2017	1.391,85
09/2017	465.414,55	11/2017	1.683,00
10/2017	294.140,21	12/2017	1.683,00
11/2017	704.689,50		
12/2017	938.459,79		

Da Conclusão do Procedimento Fiscal

Recompostos os montantes mensais de IPI acima apurados no levantamento original das diferenças cobradas pelo Auto de Infração, objeto do processo nº 10630.734116/2020-35, tem-se o demonstrativo a seguir com os novos valores de imposto, multa e juros, esses últimos calculados tomando-se por base a data da lavratura do auto de infração, qual seja, 22/09/2020.

LEVANTAMENTO DAS DIFERENÇAS A COBRAR - AUTO DE INFRAÇÃO				LEVANTAMENTO DAS DIFERENÇAS A COBRAR APÓS DILIGÊNCIA - DRJ				
Período de Apuração	Saldo Devedor Reconstituído (R\$)	(-) Saldo Devedor dos Livros (R\$)	Diferença a Cobrar (R\$)	IPI Reconsiderado (R\$)	Diferença de IPI a Cobrar (R\$)	Valor da Multa (R\$)	Valor do Juros (R\$)	Total (R\$)
01/2016	9.235.845,36	8.344.049,65	891.795,71	279.269,82	612.525,89	459.394,42	219.223,02	1.291.143,32
02/2016	8.068.159,52	7.108.748,20	959.411,32	323.614,10	635.797,22	476.847,92	220.176,58	1.332.821,71
03/2016	10.323.105,64	8.833.046,97	1.490.058,67	563.723,09	926.335,58	694.751,69	310.970,85	1.932.058,12
04/2016	8.335.385,65	6.940.034,72	1.395.350,93	524.931,66	870.419,27	652.814,45	282.538,10	1.805.771,82
05/2016	10.662.852,34	9.604.523,20	1.058.329,14	358.696,50	699.632,64	524.724,48	218.985,02	1.443.342,14
06/2016	11.916.919,72	10.542.168,74	1.374.750,98	572.096,69	802.654,29	601.990,72	242.321,33	1.646.966,34
07/2016	9.625.905,48	8.455.138,03	1.170.767,45	269.642,03	901.125,42	675.844,07	261.056,03	1.838.025,52
08/2016	9.634.456,52	8.545.071,67	1.089.384,85	440.357,32	649.027,53	486.770,65	180.819,07	1.316.617,25
09/2016	11.020.709,33	9.612.206,94	1.408.502,39	450.573,66	957.928,73	718.446,55	256.820,69	1.933.195,97
10/2016	9.682.281,50	8.397.937,78	1.284.343,72	442.732,76	841.610,96	631.208,22	216.883,14	1.689.702,32
11/2016	9.770.351,89	8.309.500,90	1.460.850,99	600.421,51	860.429,48	645.322,11	212.095,87	1.717.847,46
12/2016	6.013.209,52	4.467.780,82	1.545.428,70	759.414,32	786.014,38	589.510,78	185.184,99	1.560.710,15
01/2017	11.331.857,67	10.399.410,93	932.446,74	358.029,69	574.417,05	430.812,79	130.335,23	1.135.565,07
02/2017	10.759.793,88	9.178.205,57	1.581.588,31	704.212,80	877.375,51	658.031,63	189.864,06	1.725.271,20
03/2017	13.611.842,75	12.398.634,48	1.213.208,27	435.038,23	778.170,04	583.627,53	162.248,45	1.524.046,02
04/2017	11.426.074,89	9.659.273,67	1.766.801,22	820.008,45	946.792,77	710.094,58	188.601,12	1.845.488,47
05/2017	13.761.514,25	12.611.624,74	1.149.889,51	342.974,59	806.914,92	605.186,19	154.201,44	1.566.302,55
06/2017	12.485.990,93	10.957.532,96	1.528.457,97	616.077,43	912.380,54	684.285,40	167.056,88	1.763.722,82
07/2017	11.872.842,05	10.925.287,79	947.554,26	349.014,97	598.539,29	448.904,47	104.804,23	1.152.247,99
08/2017	13.203.740,10	11.622.940,86	1.580.799,24	622.503,64	958.299,60	718.721,70	161.664,47	1.838.681,77
09/2017	8.282.344,15	6.760.037,55	1.522.306,60	472.146,55	1.050.160,05	787.620,04	170.440,98	2.009.221,06
10/2017	7.002.735,40	5.588.164,75	1.414.570,65	295.532,06	1.119.038,59	839.278,94	175.241,44	2.133.558,98
11/2017	5.348.687,57	3.806.275,09	1.542.412,48	706.372,50	836.039,98	627.029,99	126.409,24	1.589.479,21
12/2017	7.251.249,96	5.207.830,18	2.043.419,78	940.142,79	1.103.276,99	827.457,74	160.416,47	2.091.151,21

Diante do exposto, encaminho este Relatório Fiscal e seus anexos ao sujeito passivo para apresentação de contestação, caso assim deseje, no prazo de 30 dias contados a partir do recebimento deste. Após esse prazo, o processo será devolvido à 27ª Turma da DRJ-08 para prosseguimento do julgamento.

E, para surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, assinado digitalmente pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil no processo digital nº 10630.734116/2020-35, cuja ciência pelo sujeito passivo deste Relatório, e dos seus anexos, dar-se-á por meio eletrônico (DTE-domicílio tributário eletrônico).

A Recorrente se manifestou sobre as conclusões do relatório da diligência fiscal nos seguintes termos:

Do Relatório Fiscal, constata-se que a il. Auditoria apresentou, “levando-se em conta a resposta do sujeito passivo ao item 2) do Termo de Intimação Fiscal – Diligência, no que concerne ao preenchimento da planilha, bem como as considerações tecidas neste termo e na Resolução nº 108-000.955 da 27ª Turma da DRJ-08 acerca do laudo pericial”, tabela contendo a lista dos itens refratários autuados que constam do laudo pericial, pelo que estariam abrangidos por coisa julgada no âmbito do processo judicial nº 00.00.59175-0.

Nesse contexto, a Impugnante confrontou os materiais listados às fls. 2222/2232 (Relatório Fiscal) com os itens devidamente relacionados e apontados na planilha excel entregue no dia 25 de junho, tendo verificado que:

(a) dos 552 produtos indicados na planilha da empresa, 187 foram desconsiderados pela Auditoria, sendo 132 itens aplicados na Aciaria;

(b) apesar de o Fiscal ter considerado todos os concretos magnesianos de pega hidráulica utilizados no carro torpedo, excluiu, da relação de itens abrangidos pela coisa julgada, todos os concretos refratários de pega hidráulica, também

empregados na Aciaria, em diversos equipamentos/instalações, como no convertedor LD, panelas de gusa e de aço, etc.;

(c) a Auditoria desconsiderou todas as lanças refratárias de alta luminia, aplicadas no forno panela (empregado no processo para refino do aço, ajuste da composição química, melhoria de limpidez, através de injeção de gás argônio), no Convertedor LD (empregado no processo de transformação do ferro gusa e sucata de aço em aço líquido por injeção de oxigênio) e no CAS-OB (operação na qual é realizado o refino secundário);

(d) do mesmo modo, houve a exclusão de todas as luvas refratárias, utilizadas no convertedor LD (empregado no processo de transformação do ferro gusa e sucata de aço em aço líquido por injeção de oxigênio) e no lingotamento contínuo (processo que promove a solidificação do aço líquido em produto semiacabado – placas);

(e) desconsiderou também todas as placas (isolantes e refratárias), que compõem as panelas de aço e a instalação do processo de lingotamento contínuo;

(f) houve tratamento distinto para tijolos refratários, a depender da nomenclatura do produto, aplicados nos mesmos equipamentos/instalações para desempenho de idênticas funções;

(g) outros exemplos similares aos relatados acima podem ser construídos para outros itens.

Com o exposto acima, a Impugnante quer demonstrar que não ficou clara a razão que levou a il. Auditoria a excluir, dos itens abrangidos pela coisa julgada/perícia judicial, 132 materiais refratários localizados na Aciaria, para os quais foi feita a devida correlação e indicação do equipamento/instalação no qual é empregado, bem como da etapa do processo de fabricação do aço em que há a participação do produto em questão.

Diante desse contexto, requer-se a conversão do julgamento da Impugnação em diligência, de forma que a unidade de origem verifique se, dos 132 materiais desconsiderados (localizados na Aciaria), há algum produto que foi excluído de forma indevida e, caso se conclua de forma negativa, que haja a indicação do critério ou da interpretação que levou à tal conclusão, de modo que a Impugnante possa se defender objetivamente.”

Sobreveio o Acórdão nº 108-022.508, proferido na sessão de 26 de outubro de 2021, através do qual a 27^a Turma da DRJ-08 julgou parcialmente procedente a impugnação, para cancelar o lançamento de IPI no montante de R\$12.247.527,16, e manter o crédito tributário no montante de R\$20.104.902,72, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

PROCESSO	10630.734116/2020-35
ACÓRDÃO	108-022.508 – 27 ^a TURMA/DRJ08
SESSÃO DE	26 de outubro de 2021
INTERESSADO	USINAS SIDERURGICAS DE MINAS GERAIS/A
CNPJ/CPF	60.894.730/0025-82

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2016, 2017

Ementa: MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO. CONCEITO. IPI

Somente as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, conforme a conceituação albergada pela legislação tributária, são hábeis ao creditamento do imposto.

Para que seja dado o tratamento de insumo aos materiais que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, tais materiais devem guardar semelhança com as matérias primas- MP e produtos intermediários- PI, em sentido estrito, semelhança essa que reside no fato de exercerem, na operação de industrialização, função análoga a das MP e PI, ou seja, se consumirem, em decorrência de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por esse diretamente sofrida, mesmo que não integrando o produto final.

CRÉDITOS DE IPI. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS DE BENS DO ATIVO PERMANENTE.

O crédito de IPI está ligado diretamente ao fato de o insumo participar intrinsecamente do processo produtivo. Como isso não ocorre com as máquinas, equipamentos e instalações, suas partes e peças, não cabe crédito de IPI relativo à aquisição destes materiais.

Impugnação Procedente em Parte**Crédito Tributário Mantido em Parte**

A contribuinte interpôs Recurso Voluntário alegando o seguinte:

- Nulidade do auto de infração, pois a simples assertiva de que os materiais utilizados não se enquadram na definição de produtos intermediários não é suficiente para fundamentar a glosa dos créditos de IPI;

- O ônus da prova dos fatos descritos no Auto de Infração é da fiscalização, como decidido pelo CARF no Acórdão nº 340-2002.881;

- O artigo 226, inciso I, do RIPI/2010 autoriza o abatimento de crédito relativo a “matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, 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”;

- Segundo o Parecer Normativo CST nº 65/1979, a expressão “consumidos”, constante do artigo 66, inciso I, do Decreto nº 83.263/79, 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 por este diretamente sofrida;

- É improcedente a afirmação genérica da Autoridade Autuante de que “não geram direito ao crédito do imposto (...) as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentais, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização”;

- A norma contábil NBC TG 27 – R4, correlata ao Pronunciamento Técnico CPC nº 27, define ativo imobilizado como o item tangível que (a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e (b) se espera utilizar por mais de um período (prazo de vida útil superior a um ano);

- Quando a troca de partes e peças implicar aumento de vida útil do bem superior a um ano, tal dispêndio deve ser capitalizado, integrando o ativo imobilizado, à luz do artigo 346, § 1º, do RIR/99 e do artigo 354, §1º, do RIR/18;

- O item 8 da NBC TG 27 – R4 alcança somente os materiais destinados à substituição de peças cujos valores já estão refletidos no ativo imobilizado, as quais são substituídas em razão da manutenção preventiva e corretiva de equipamentos. Ferramentas e peças de pouca duração, que serão transformadas em despesa do período, devem compor o ativo circulante;

- A orientação sobre a análise do prazo de vida útil dos bens, para a sua contabilização no ativo imobilizado, deve ser observada até mesmo para as partes e peças de reposição, em observância ao disposto na Lei nº 6.404/76 e na Solução de Consulta COSIT nº 16/2013;

- A Recorrente ingressou com ação judicial declaratória em razão da exigência constante, à época, do artigo 32, inciso I, do Decreto nº 70.162/72, de que ocorresse o desgaste “imediato e integral” dos materiais refratários para que se autorizasse o direito ao creditamento do IPI;

- A sentença proferida na Ação Declaratória assegurou à Recorrente o direito aos créditos de IPI sobre os refratários utilizados na fabricação do aço, especificamente em sua Aciaria;

- Assim, além de se enquadrarem na definição de produto intermediário, os materiais refratários ensejam o direito ao crédito de IPI também por força do instituto da coisa julgada, visto que o aspecto material da hipótese de incidência do IPI, analisado na ação declaratória, não foi modificado desde a data do seu julgamento - aspecto que determina a eficácia da coisa julgada sob análise, conforme entendimento do STJ pacificado no AgRg no REsp nº 1.176.454/MG, decidido sob o rito dos recursos repetitivos;

- O laudo pericial realizado pela Fundação Gorceix aponta que, apesar da mudança ou da diferença da nomenclatura, diversos produtos refratários abrangidos pela coisa julgada foram indevidamente objeto da glosa;

- Há necessidade de realização de diligência complementar porque não ficou claro o motivo pelo qual a fiscalização excluiu, dos itens abrangidos pela coisa julgada (relacionados em laudo pericial), 132 materiais refratários localizados na Aciaria;

- As pontas de medição, bem como o seu suporte, têm a função de medir o teor de oxigênio dissolvido e da temperatura do aço/gusa líquido, bem como de coletar amostra dos referidos produtos em fabricação, para análise química dos elementos que os compõem;

- Os tubos cerâmicos possuem a função de monitorar continuamente a temperatura do aço líquido na máquina de lingotamento contínuo (método mais eficiente para solidificar o aço) para garantir a qualidade dos produtos no Alto-Forno e na Aciaria;

- Os produtos em questão, por entrarem em contato direto com o aço/gusa líquido, em altíssimas temperaturas, se consomem/desgastam durante o processo de industrialização, gerando direito a crédito de IPI sob a modalidade “produto intermediário”;

- O produto nº 15877427 (composto desengraxante) é aplicado na ponta inicial da tira de aço a ser laminada para melhorar a condição de atrito e auxiliar na limpeza superficial, removendo os resíduos e impurezas do processo industrial;

- Já o produto nº 15877427 (composto desengraxante) é aplicado na entrada e na saída da tira de aço do laminador de encruamento (que serve para imprimir rugosidade final na chapa e acertar a planicidade da tira), removendo os resíduos e impurezas do processo industrial;

- São produtos que, embora não se incorporando ao aço, são aplicados sob a superfície e consumidos com o objetivo de auxiliar/finalizar o processo de laminação. Trata-se, portanto, de produtos intermediários, com participação ativa no processo industrial, gerando direito a créditos do IPI;

- Os inibidores são compostos ou misturas de compostos aplicados nos metais com o objetivo de minimizar a taxa de corrosão. Sem eles, a tira de aço seria rapidamente corroída por solução ácida, gerando porosidades, perda de espessura e maior atrito durante a laminação a frio;

- Trata-se de produto consumido em contato com o produto em elaboração e possui função ativa no processo de industrialização, gerando direito a crédito de IPI;

- As correias transportadoras são utilizadas em numerosos processos para promover um fluxo contínuo de produtos entre diversas operações. O desgaste físico (por atrito) se dá, justamente, por conta do contato direto com as matérias-primas empregadas na produção do aço. Trata-se, portanto, de produtos intermediários;

- Tais itens geram créditos de IPI porque a expressão “consumidas no processo de fabricação” há de ser lida no sentido amplo (Parecer Normativo nº CST nº 65/79), que abrange o dano e a perda de propriedades físicas por contato com o insumo em processo de industrialização;

- As lanças, os bicos e o termopar atuam ativamente no processo produtivo, em contato com o produto em elaboração, devendo gerar direito a créditos de IPI.

Considerando os argumentos trazidos pela Recorrente, o julgamento foi convertido em diligência por esta Turma Julgadora, nos termos da Resolução nº 3102-000.387, determinando o retorno dos autos à unidade de origem, para a verificação se, dentre os 132 materiais desconsiderados, supostamente utilizados pela Recorrente na Aciaria, haveriam materiais pela coisa julgada, ainda que, atualmente, tenham denominação distinta, em função da evolução tecnológica, devendo, independentemente da conclusão, o relatório da diligência indicar o critério e a interpretação utilizados, que levou à sua conclusão. E, ainda, verificar se, entre os créditos aproveitados, encontram-se aqueles relacionados à aquisição do material refratário usado nos fornos de cal (K1-SAI^a, K3-SAI^a e k2AL2^a).

Em atendimento à diligência, foi apresentado um novo Relatório Fiscal de Diligência, que cujo trecho segue abaixo reproduzido:

No que diz respeito aos 132 (cento e trinta e dois) materiais refratários que teriam sido utilizados e consumidos na fabricação do aço, e que não foram considerados no resultado da diligência efetuada em cumprimento à demanda requisitória da 27^a TURMA DA DRJ08, materializada na Resolução nº 108- 000.955, segue lista:

Código do Produto	Descrição do Produto	Material Refratário Referido no Laudo Pericial, segundo o sujeito passivo	Equipamento/instalação onde o Material Refratário é Utilizado
15967962	CONCRETO REF CONVERT AC 1A 25KG	Concreto refratário de pega hidráulica	Convertedor LD
15760304	CONCRETO REF CONVERT ACIARIA 1A MAGNES*	Concreto refratário de pega hidráulica	Convertedor LD
15962199	CONCRETO REF CONVERT ACIARIA 1A MAGNES*	Concreto refratário de pega hidráulica	Convertedor LD
15154040	CONCRETO REF LANCA DE GUSA 1A	Concreto refratário de pega hidráulica	Panela de gusa
15012094	CONCRETO REF LANCA DE GUSA 1A 1400 GRA*	Massa para revestimento da ponta da lança de gusa	Lança de gusa para dessulfuração em panela de gusa e carro torpedo
15931889	CONCRETO REF PANELA ACO/GUSA AC 1 E 2 1A	Concreto refratário de pega hidráulica	Panela de aço e panela de gusa
15931893	CONCRETO REF PANELAS ACO ACIARIAS 1 E *	Concreto refratário de pega hidráulica	Panela de aço
15067325	CONCRETO REF POCO 1A ALUMINA	Concreto refratário de pega hidráulica	Lingotamento contínuo, distribuidor
15176253	CONCRETO REF PROJECAO EM PANELAS DE GU*	Concreto refratário de pega hidráulica	Panela de gusa
15858741	CONCRETO REFRATARIO TAFKAST-95-FP REV*	Concreto refratário de pega hidráulica	RH desgasificação a vacuo
15197114	LANCA REFRATARIA ARGONIO CAS-OB,TUBO A*	Lança refrataria de alta alumina	CAS-OB
15175637	LANCA REFRATARIA CONCRETO REFRATARIO D*	Lança refrataria de alta alumina	Forno panela
15175651	LANCA REFRATARIA CONCRETO REFRATARIO D*	Lança refrataria de alta alumina	Forno panela
15175656	LANCA REFRATARIA CONCRETO REFRATARIO D*	Lança refrataria de alta alumina	Forno panela
15175656	LANCA REFRATARIA CONCRETO REFRATARIO D*	Lança refrataria de alta alumina	Forno panela
15831289	LANCA REFRATARIA CONVERTEDOR DA ACI	Lança refrataria de alta alumina	Convertedor LD
15197118	LANCA REFRATARIA INJECAO DE PO CAS-OB,*	Lança refrataria de alta alumina	CAS-OB
15197118	LANCA REFRATARIA INJECAO DE PO CAS-OB,*	Lança refrataria de alta alumina	CAS-OB
15197105	LANCA REFRATARIA OXIGENIO CAS-OB D 2,1*	Lança refrataria de alta alumina	CAS-OB
15197105	LANCA REFRATARIA OXIGENIO CAS-OB D 2,1*	Lança refrataria de alta alumina	CAS-OB
15886982	LUVA REFRATARIA CONICA AL203 65,00%	Luva refratária aluminosa	Lingotamento contínuo, distribuidor
15886982	LUVA REFRATARIA D 70,00 X D 152,00	Luva refratária alumino silicosa	Lingotamento contínuo, distribuidor
15684123	LUVA REFRATARIA ESPECIAL PADRONIZACAO *	Refratário de formato especial magnesiano	Convertedor LD, furo de corrida
15769970	LUVA REFRATARIA MGO 77,0 A 79,0% 4,00 *	Luva refratária magnesiana	Convertedor LD
15807534	MANILHA REFRATARIA ESPECIAL MAGNESIA C*	Manilha refratária magnesiana	Convertedor LD, furo de corrida
15807630	MANILHA REFRATARIA ESPECIAL MAGNESIA C*	Manilha refratária magnesiana	Convertedor LD, furo de corrida
15711460	PLACA ISOLANTE REFRATARIO 45,00 MM 230*	Placa isolante	Lingotamento contínuo, distribuidor
15915741	PLACA REFRATARIA 45,00 X 230,00 X 481,*	Placa refratária magnesiana	Lingotamento contínuo, distribuidor
15901611	PLACA REFRATARIA 500,00 X 240,00 X 55,*	Placa refratária magnesiana	Panela de aço
15901609	PLACA REFRATARIA 500,00 X 240,00 X 65,*	Placa refratária magnesiana	Panela de aço

Código do Produto	Descrição do Produto	Material Refratário Referido no Laudo Pericial, segundo o sujeito passivo	Equipamento/instalação onde o Material Refratário é Utilizado
15956417	PLACA REFRATARIA 55,00 X 249,00 X 479,*	Placa refratária de alta alumina	Lingotamento contínuo, distribuidor
15902033	PLUG REFRATARIO ESPECIAL (PB 101287) *	Plug Refratário especial de alta alumina	Panela de aço
15902036	PLUG REFRATARIO ESPECIAL (PB 79) ALUMI*	Plug Refratário especial de alta alumina	Panela de aço
15211118	PLUG REFRATARIO ESPECIAL PADRONIZACAO *	Refratário magnisiano formato especial Usiminas	Panela de aço
15666121	POTE REFRATARIO PFA00351 MAQ LC AC 2	Tijolo refratário aluminoso, utilizado no lingotamento	Lingotamento contínuo, distribuidor
15764526	TAMPA REFRAT 1400 GRC P/ CARRO PANELA	Tampa refratária alumino silicosa	Panela de aço
15764529	TAMPA REFRAT 1400 GRC P/ PANELA ACIARIA	Tampa refratária alumino silicosa	Panela de aço

15764919	TAMPA REFRAT 1400 GRC P/ RH ACIARIA 2	Tampa refratária alumino silicosa	RH desgasificação a vacuo
15663854	TAMPÃO REFRATARIO D 3255,00 X D 378,00*	Tampão refratário silico aluminoso	Panela de aço
15843468	TAMPÃO REFRATARIO ESPECIAL (TM-504-GC)*	Tampão refratário especial de alta alumina	Lingotamento contínuo, distribuidor
15194019	TAMPÃO REFRATARIO ESPECIAL (US 10) 206*	Tampão refratário de alta alumina	Lingotamento contínuo, distribuidor
15194003	TAMPÃO REFRATARIO ESPECIAL (US 12) 176*	Tampão refratário de alta alumina	Lingotamento contínuo, distribuidor
15194011	TAMPÃO REFRATARIO ESPECIAL (US 13) 176*	Tampão refratário de alta alumina	Lingotamento contínuo, distribuidor
15194016	TAMPÃO REFRATARIO ESPECIAL (US 14) 176*	Tampão refratário de alta alumina	Lingotamento contínuo, distribuidor
15194018	TAMPÃO REFRATARIO ESPECIAL (US 9) 206,*	Tampão refratário de alta alumina	Lingotamento contínuo, distribuidor
15929672	TAMPÃO REFRATARIO ESPECIAL 127,00 X 11*	Tampão refratário especial de alta alumina	Lingotamento contínuo, distribuidor
15807540	TAMPÃO REFRATARIO ESPECIAL 127,00 X 14*	Tapão refratário de alta alumina	Lingotamento contínuo, distribuidor – (Controle de vazão do aço líquido)

15642167	TAMPAO REFRATARIO ESPECIAL 40,00 X 162*	Tampão refratário de alta alumina	Lingotamento contínuo, distribuidor
15196768	TAMPAO REFRATARIO ESPECIAL 40,00 X 200*	Tampão refratário de alta alumina	Lingotamento contínuo, distribuidor
15233398	TAMPAO REFRATARIO ESPECIAL 50,00 X 300*	Tampão refratário de alumino ferroso	Lingotamento contínuo, distribuidor
15233398	TAMPAO REFRATARIO ESPECIAL 50,00 X 300*	Tampão refratário de alta alumina	Lingotamento contínuo, distribuidor
15695829	TIJOLO REF ESPECIAL (AE 229) VASO INF *	Tijolo refratário especial de alta alumina	RH desgasificação a vacuo revestimento do vaso
15861348	TIJOLO REF ESPECIAL (C2 305) RH AC 2 1 A	Tijolo especial magnisiano	RH desgasificação a vacuo
15760088	TIJOLO REF ESPECIAL (C3 305) CARRO	Tijolo refratário de alta sílica	Carro torpedo
15861353	TIJOLO REF ESPECIAL (C3 305) RH AC 2 1 A	Tijolo especial magnisiano	RH desgasificação a vacuo
15760089	TIJOLO REF ESPECIAL (C3 343) CARRO	Tijolo refratário de alta sílica	Carro torpedo
15233881	TIJOLO REF ESPECIAL (C3) CARRO TORPEDO*	Tijolo refratário de alta alumina	Carro torpedo
15233886	TIJOLO REF ESPECIAL (C3-343) CARRO TOR*	Tijolo refratário de alta alumina	Carro torpedo
15233871	TIJOLO REF ESPECIAL (C4) CARRO TORPEDO*	Tijolo refratário de alta alumina	Carro torpedo
15233877	TIJOLO REF ESPECIAL (C4-343) CARRO TOR*	Tijolo refratário de alta alumina	Carro torpedo
15861355	TIJOLO REF ESPECIAL (CS 105027) RH AC *	Tijolo especial magnisiano	RH desgasificação a vacuo
15233859	TIJOLO REF ESPECIAL (CS 328) CARRO	Tijolo refratário de alta sílica	Carro torpedo
15643051	TIJOLO REF ESPECIAL (CS 766) MUNHAO/CO*	Tijolo refratário especial magnesiano	Convertedor LD, revestimento munhão e cone
15643052	TIJOLO REF ESPECIAL (CS 767) MUNHAO/CO*	Tijolo refratário especial magnesiano	Convertedor LD, revestimento munhão e cone
15643357	TIJOLO REF ESPECIAL (CS 768) MUNHAO/CO*	Tijolo refratário especial magnesiano	Convertedor LD, revestimento munhão e cone
15643354	TIJOLO REF ESPECIAL (CS 769) MUNHAO/CO*	Tijolo refratário especial magnesiano	Convertedor LD, revestimento munhão e cone
15857808	TIJOLO REF ESPECIAL (ISO 105032) VASO *	Tijolo refratário especial magnesiano	RH desgasificação a vacuo
15666538	TIJOLO REF ESPECIAL (ISO 45/20) CONVER*	Tijolo refratário especial para moldagem mecânica	Convertedor LD
15695830	TIJOLO REF ESPECIAL (ISO-35/40) VASO I*	Tijolo refratário especial de alta alumina	RH desgasificação a vacuo revestimento do vaso
15695831	TIJOLO REF ESPECIAL (ISO-35/60) VASO I*	Tijolo refratário especial de alta alumina	RH desgasificação a vacuo revestimento do vaso
15233890	TIJOLO REF ESPECIAL (PA) CARRO TORP	Tijolo refratário de alta sílica	Carro torpedo

Código do Produto	Descrição do Produto	Material Refratário Referido no Laudo Pericial, segundo o sujeito passivo	Equipamento/instalação onde o Material Refratário é Utilizado
15175975	TIJOLO REF ESPECIAL (PA229) VASO INF A*	Tijolos refratários silicos-aluminosos	RH desgasificação a vacuo
15857811	TIJOLO REF ESPECIAL (PC 105033) VASO R*	Tijolo refratário especial magnesiano	RH desgasificação a vacuo
15857804	TIJOLO REF ESPECIAL (PC 105034) VASO R*	Tijolo refratário especial magnesiano	RH desgasificação a vacuo
15857802	TIJOLO REF ESPECIAL (PC 105035) VASO R*	Tijolo refratário especial magnesiano	RH desgasificação a vacuo
15861371	TIJOLO REF ESPECIAL (PC 106588) RH AC *	Tijolo especial magnisiano	RH desgasificação a vacuo
15191861	TIJOLO REF ESPECIAL (PC 62) VASO SUP R*	Tijolos refratários silicos-aluminosos	RH desgasificação a vacuo vaso superior
15199688	TIJOLO REF ESPECIAL (SNORKEL INF CJ) S*	Tijolo Snorkel de alta alumina	CAS-OB
15199706	TIJOLO REF ESPECIAL (SNORKEL SUP CJ) A*	Tijolo Snorkel de alta alumina	CAS-OB
15643358	TIJOLO REF ESPECIAL (TR 18) MUNHAO/CON*	Tijolo refratário especial magnesiano	Convertedor LD, revestimento munhão e cone
15643361	TIJOLO REF ESPECIAL (TR 19) MUNHAO/CON*	Tijolo refratário especial magnesiano	Convertedor LD, revestimento munhão e cone
15643429	TIJOLO REF ESPECIAL (TR 38) MUNHAO/CON*	Tijolo refratário especial magnesiano	Convertedor LD, revestimento munhão e cone
15643430	TIJOLO REF ESPECIAL (TR 38) MUNHAO/ICON*	Tijolo refratário especial magnesiano	Convertedor LD, revestimento munhão e cone
15643431	TIJOLO REF ESPECIAL (TR 40) MUNHAO/ICON*	Tijolo refratário especial magnesiano	Convertedor LD, revestimento munhão e cone
15643432	TIJOLO REF ESPECIAL (TR 41) MUNHAO/ICON*	Tijolo refratário especial magnesiano	Convertedor LD, Revestimento munhão e cone
15172025	TIJOLO REF ESPECIAL (V5891E1) SNORKELS*	Tijolo refratário magnesítico	RH desgasificação a vacuo
15807545	TIJOLO REF ESPECIAL FORNO PANELA 1 A	Tijolo refratário de alta alumina	Forno panela, aboboda

15973796	TIJOLO REF ESPECIAL SD-DIR-7C11 RH AC *	Tijolo refratário especial magnesiano	RH desgaseificação a vacuo
15973798	TIJOLO REF ESPECIAL SD-DIR-7C11 RH AC *	Tijolo refratário especial magnesiano	RH desgaseificação a vacuo
15973799	TIJOLO REF ESPECIAL SD-DIR-7C11 RH AC *	Tijolo refratário especial magnesiano	RH desgaseificação a vacuo
15973801	TIJOLO REF ESPECIAL SD-DIR-7C11 RH AC *	Tijolo refratário especial magnesiano	RH desgaseificação a vacuo
15973802	TIJOLO REF ESPECIAL SD-DIR-7C11 RH AC *	Tijolo refratário especial magnesiano	RH desgaseificação a vacuo
15975276	TIJOLO REF ESPECIAL SD-DIR-7C11 RH AC *	Tijolo refratário especial magnesiano	RH desgaseificação a vacuo
15973803	TIJOLO REF ESPECIAL S-DIR-6-5 RH AC 2 *	Tijolo refratário especial magnesiano	RH desgaseificação a vacuo
15973804	TIJOLO REF ESPECIAL S-DIR-6-5 RH AC 2 *	Tijolo refratário especial magnesiano	RH desgaseificação a vacuo
15973811	TIJOLO REF ESPECIAL SNORKEL DESCIDA RH*	Tijolo refratário especial magnesiano	RH desgaseificação a vacuo snorkel
15973810	TIJOLO REF ESPECIAL SNORKEL SUBIDA RH *	Tijolo refratário especial magnesiano	RH desgaseificação a vacuo snorkel
15692163	TIJOLO REF ESPECIAL VASO INF RH AC 2 1 A	Tijolo refratário especial de alta alumina	RH desgaseificação a vacuo
15711254	TIJOLO REF T 18 CARRO TORPEDO 1A	Tijolo refratário de alta alumina	Carro torpedo
15711256	TIJOLO REF T 20 CARRO TORPEDO 1 A	Tijolo refratário de alta alumina	Carro torpedo
15692162	TIJOLO REF VASO INF RH AC 1 A	Tijolo refratário especial de alta alumina	RH desgaseificação a vacuo
15692161	TIJOLO REF VASO RH AC 2 1 A	Tijolo refratário especial de alta alumina	RH desgaseificação a vacuo
15973657	VALVULA REFRAT ESP (BZ40974) ALUMINOSO	Valvula refratária especial de alta alumina	Panela de aço
15768669	VALVULA REFRAT ESPECIAL (BZ19892) ALUM*	Tampa refratária alumino silicosa	Lingotamento contínuo, vazamento do aço líquido do distribuidor para o molde – (Valvula submersa)

15915740	VALVULA REFRAT ESPECIAL (KC35347) ALUM*	Valvula refratária especial de alta alumina	Lingotamento contínuo, distribuidor
15767524	VALVULA REFRAT ESPECIAL (KF42965) MAGN*	Tampa refratária alumino silicosa	Panela de aço
15915737	VALVULA REFRAT ESPECIAL (KH128473) ALUM*	Valvula refratária especial de alta alumina	Lingotamento continuo, distribuidor
15956307	VALVULA REFRATARIA ALUMINA 1A MOLDAGEM*	Valvula refratária especial de alta alumina	Panela de aço
15956300	VALVULA REFRATARIA ALUMINA CARBONO 1A *	Valvula refratária especial de alta alumina	Lingotamento continuo, distribuidor
15915109	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (BD48520) *	Valvula refratária especial de alta alumina	Panela de aço e panela de gusa
15915109	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (BD48520) *	Valvula refratária especial de alta alumina	Panela de aço e panela de gusa
15740574	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (BZ30790) *	Valvula refratária especial de alta alumina	Panela de aço e panela de gusa

Código do Produto	Descrição do Produto	Material Refratário Referido no Laudo Pericial, segundo o sujeito passivo	Equipamento/instalação onde o Material Refratário é Utilizado
15740574	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (BZ30790) *	Valvula refratária especial de alta alumina	Panela de aço e panela de gusa
15768237	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (KA54268) *	Tampa refratária alumino silicosa	Panela de aço
15768236	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (KA54276) *	Tampa refratária alumino silicosa	Panela de aço
15767524	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (KF37817) *	Tampa refratária alumino silicosa	Panela de aço
15839706	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (SJ-501-QB)*	Valvula refratária especial de alta alumina	Lingotamento continuo, distribuidor
15901598	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (SP100847)*	Valvula refratária especial de alta alumina	Panela de aço
15919700	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (SUBMERSA)*	Valvula refratária especial de alta alumina	Lingotamento contínuo, distribuidor
15860092	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (V000462) *	Valvula refratária especial de alta alumina	Panela de aço
15839697	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (VG 107215)*	Valvula refratária especial de alta alumina	Lingotamento continuo, distribuidor
15927971	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (VG 108799)*	Valvula refratária especial de alta alumina	Lingotamento continuo, distribuidor
15657881	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (VG 109869)*	Refratário em formato especial alumino silicoso	Panela de aço
15659941	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (VG 109869)*	Refratário em formato especial alumino silicoso	Vazamento de aço líquido da panela de aço para lingotamento contínuo
15740836	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (VG 109869)*	Valvula refratária especial de alta alumina	Panela de aço e panela de gusa
15768233	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (VG 109869)*	Tampa refratária alumino silicosa	Panela de aço
15807533	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (VG 109869)*	Valvula refratária especial de alta alumina	Lingotamento continuo, vazamento do aço líquido do distribuidor para o molde – (Valvula submersa)
15225509	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL ALUMINA GR*	Refratário de formato especial alumino silicoso	Lingotamento continuo, distribuidor
15927339	VALVULA REFRATARIA VSUB 575 ZIRCONIA 1*	Valvula refratária especial de alta alumina	Lingotamento continuo, distribuidor
15927353	VALVULA REFRATARIA VSUB 576 ZIRCONIA 1*	Valvula refratária especial de alta alumina	Lingotamento continuo, distribuidor
15927316	VALVULA REFRATARIA VT 110121 ALUMINOSO*	Valvula refratária especial de alta alumina	Lingotamento continuo, distribuidor
15086432	VENTANEIRA REFRATARIA CONVERT LDKGC AC2	Tijolo refratário Magnesiano	Convertedor LD

Comparando a lista acima com o laudo pericial destacado às fls. 01 e 02 deste Relatório, observa-se de imediato que a decisão judicial não contemplou os seguintes produtos refratários: lanças, luvas, manilhas, placas, tampas/tampões, válvulas e ventaneiras.

Com efeito, lanças, luvas, manilhas, placas, tampas/tampões, válvulas e ventaneiras refratárias não são considerados como tijolo, argamassa ou concreto, embora sejam fabricados com materiais refratários e desempenhem funções essenciais nos processos de alta temperatura em uma acaria. Diferentemente de tijolos, que são usados para construir revestimentos estruturais contínuos, ou argamassas/concretos, que servem para preenchimento e reparo, esses itens têm formas e funções específicas, como conduzir, vedar, proteger ou controlar fluxos de materiais e gases. São projetados para aplicações específicas, muitas vezes em

formatos personalizados, com tecnologia avançada e tolerâncias precisas para suportar condições extremas de operação.

Com relação aos concretos refratários de pega hidráulica, também empregados na Aciaria nos equipamentos/instalações listados, tais itens não são do tipo magnesiano, conforme o citado no Laudo Pericial, que é à base de óxido de magnésio (MgO), amplamente usado em revestimentos de fornos elétricos a arco ou convertedores a oxigênio (LD). Neste sentido, cumpre dizer que não se trata de denominação distinta, em função de evolução tecnológica, mas sim de composição química específica para fins de resistência, notadamente, à corrosão química por escórias ricas em óxidos ácidos e a altas temperaturas, geralmente acima de 1500 °C.

No que concerne aos tijolos listados, cabe dizer que a escolha do tipo do tijolo refratário em uma aciaria depende das exigências térmicas, químicas e mecânicas do ambiente em que será utilizado. Não obstante os tijolos acima listados não tenham sido descritos exatamente como aqueles referidos na listagem do perito judicial, este auditor entende que há identificação na composição química destes produtos porquanto todos convergem para os tipos albergados na decisão judicial transitada em julgado, quais sejam: magnesiano, alta alumina, e sílico-aluminosos. Neste sentido, retifico o lançamento para considerar como insumos os tijolos utilizados na aciaria acima listados.

Em razão da retificação do lançamento nos termos do excerto supracitado, procedeu-se a um novo demonstrativo dos valores a serem exigidos da Recorrente.

A Recorrente se manifestou sobre as conclusões do relatório da diligência fiscal nos seguintes termos:

- Embora os materiais refratários listados não apresentem perfeita correspondência de nomenclatura com aqueles indicados no Laudo Pericial do processo judicial, é inequívoco que desempenham as mesmas funções no processo produtivo e são essencialmente utilizados com o mesmo propósito. A divergência terminológica decorre, em grande parte, de fatores como evolução tecnológica, variações de mercado e especificações comerciais distintas, sem comprometer a similitude funcional.

- Em relação aos concretos refratários com diferentes composições químicas, defende a Recorrente que o Laudo Pericial, ao mencionar concretos magnesianos, não exclui a possibilidade de uso de outros tipos de concretos refratários de pega hidráulica, desde que cumpram a mesma função no processo produtivo siderúrgico.

- A alegação da fiscalização de que lanças, luvas, manilhas, placas, tampas/tampões, válvulas e ventaneiras não se enquadram como materiais refratários contemplados na decisão judicial, pois não são considerados tijolos, argamassas ou concretos, devido às suas formas e funções específicas não se sustenta, pois a ausência de menção expressa não exclui tais itens do conceito de material refratário, já que (i) sua função e composição

permitem esse enquadramento; (ii) desempenham a mesma função dos materiais citados no laudo pericial.

- Todos esses itens, independentemente de sua forma, compartilham diretamente das mesmas funções dos materiais descritos no laudo pericial, além de possuírem a característica essencial de serem refratários, ou seja, de serem capazes de resistir a altas temperaturas e a ataques físico-químicos, garantindo a continuidade e a segurança do processo produtivo. Sua função e composição, portanto, os enquadram como materiais refratários, sendo sua forma específica apenas uma consequência da necessidade de adaptação às diferentes etapas do processo siderúrgico.

- Para além de compartilharem a mesma função, tais materiais, mesmo com formatos específicos, guardam correlação com a composição química dos materiais refratários mencionados no laudo pericial (tijolos, argamassas ou concretos), contendo em sua composição alumínio, sílica e magnésio.

- A decisão judicial, ao reconhecer o direito ao crédito de IPI sobre os materiais refratários, não se limitou a uma lista exaustiva de itens, mas sim ao conceito de material refratário como insumo essencial ao processo produtivo. A interpretação restritiva da fiscalização, baseada na ausência de menção expressa a determinados itens, desconsidera a amplitude do conceito e a própria natureza dinâmica do processo siderúrgico, que exige uma variedade de materiais refratários com diferentes formas.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar o feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

Preliminar de nulidade do auto de infração

A Recorrente alega, em preliminar, nulidade do lançamento, porque calcado na assertiva genérica de que os materiais objeto de creditamento não se encaixam na definição de produtos intermediários.

Segundo ela, a fiscalização não apresentou considerações a respeito das características de desgaste ou consumo dos bens e da inserção destes no processo produtivo.

Não assiste razão à Recorrente.

O Termo de Verificação deixou claro o motivo pelo qual o agente fiscal não reconheceu o direito aos créditos de IPI, tendo segregado a glosa em três grupos, cujas notas fiscais estão relacionadas nos anexos que instruem o auto de infração. Em relação a cada grupo, a fiscalização explicou por que os itens que os compunham não poderiam ser classificados como produtos intermediários.

Ao contrário do que afirmou a Recorrente, a fiscalização apresentou considerações a respeito das características de desgaste ou consumo dos bens e da inserção destes no processo produtivo sim.

Outrossim, a Autoridade Fiscal teve o cuidado de narrar as infrações praticadas e os fundamentos legais do lançamento, não havendo que se falar em cerceamento de defesa.

Como apontado pela DRJ, que rejeitou a preliminar em primeira instância, a glosa encontra fundamento no artigo 226, inciso I, do RIPI/2010 e no Parecer Normativo CST nº 65/1979.

Ademais, a Recorrente apresentou impugnação, na qual rebateu as acusações fiscais com veementes argumentos, demonstrando ter plena compreensão das infrações que lhe foram imputadas.

Por fim, diante da alegação do contribuinte de que o direito ao crédito de IPI sobre os materiais refratários estava garantido por força de coisa julgada, a 27ª Turma da DRJ-08 converteu o julgamento em diligência, determinando à autoridade fiscal que identificasse se houve glosa de créditos em relação aos itens citados no laudo pericial judicial - diligência esta da qual foi dada ciência à Recorrente, que teve oportunidade de se manifestar sobre ela.

Ora, a jurisprudência do CARF é pacífica no sentido de que não se declara a nulidade do Auto de Infração quando a autoridade fiscal apresenta clara descrição do fato ilícito, o correto enquadramento legal da infração e da penalidade, bem como adequada instrução probatória e o contribuinte é validamente intimado para responder a todos os atos praticados no processo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 20/06/2007

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE FUNDAMENTO LEGAL. INOCORRÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade, por cerceamento de direito defesa e falta de fundação legal, o Auto de Infração que apresenta perfeita descrição do fato ilícito, o correto enquadramento legal da infração e penalidade, bem como adequada instrução probatória.

(CARF, Processo nº11131.000697/2007-24; Acórdão nº 3102-00.805; sessão de 28 de outubro de 2010)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há que se falar em cerceamento de defesa quando o contribuinte toma ciência de todo o conteúdo do auto lavrado, inclusive da diligência requerida, tendo assim todo o necessário a produzir sua defesa.

(CARF, Processo nº 10120.721835/201236; Acórdão nº 2803003.944; sessão de 04 de dezembro de 2014)

Como não houve cerceamento de defesa e todos os atos foram praticados por autoridade competente, não vislumbro qualquer circunstância que se amolde às disposições do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Pelo exposto, voto pela rejeição da preliminar de nulidade do lançamento.

Mérito**1. Materiais refratários**

A Recorrente informa que o direito ao crédito de IPI sobre os materiais refratários utilizados na Aciaria se mantém em virtude de possuir coisa julgada sobre a matéria.

Esclarece que “*no passado, a Usiminas ingressou com ação judicial declaratória em razão da exigência, constante, à época, do art. 32, inciso I, do Decreto nº 70.162/72, de que ocorresse o desgaste “imediato e integral” desses materiais para que se autorizasse o direito ao creditamento do IPI*” e que, conforme sentença proferida nos autos da Ação Declaratória nº 00.00.59175-0 (numeração única: 902-16.1972.4.01.3800), restou resguardado o seu direito ao crédito de IPI sobre os refratários utilizados na fabricação do aço, especificamente em sua Aciaria.

Como relatado, diante da alegação da Recorrente de que o direito ao crédito de IPI sobre os materiais refratários estava garantido por força de coisa julgada, a DRJ converteu o julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal identificasse se, dentre os materiais dos Anexos II e III, estariam aqueles citados no laudo do perito, excluindo-os do cálculo e, por conseguinte, refazendo os cálculos das glosas e do crédito tributário devido.

O Relatório Fiscal de Diligência apresentou uma tabela contendo a lista dos itens refratários que entendeu terem sido considerados no Auto de Infração e que constariam do laudo pericial, os quais estariam abrangidos por coisa julgada no âmbito do processo judicial nº 00.00.59175-0 (numeração única: 902-16.19724.01.3800), elaborando demonstrativo com a reconstituição da apuração do IPI nos anos-calendário de 2016 e 2017.

Em sequência, a DRJ assim decidiu:

MATERIAIS REFRATÁRIOS – COISA JULGADA.

Conforme consta do resultado da diligência solicitada os materiais refratários indicados na Ação Judicial foram retirados da autuação fiscal, mantendo-se o crédito de IPI nas aquisições a eles referentes. Tais materiais são aqueles que correspondem ao que foi indicado pela impugnante em sua inicial:

- Tijolos refratários S1-SAI^a e S8-SAI^a sílico-aluminosos.
- Tijolos refratários magnesianos - Tijolo refratário S9-GR, material cerâmico-grafítico.
- Tijolos refratários S11-SAI^a, S14-SAI^a, S17-SAI^a, L1-SAIa, L6-SAI^a, materiais cerâmicos – sílico - aluminosos.
- Tijolos refratários Q1-MG, Q2-MG, materiais cerâmicos magnesíticos, alguns impregnados de pixe.
- Tijolos refratários K1-SAI^a, e K3-SAI^a materiais silico-aluminosos - Tijolo refratário K2-AL2^a, material de alta alumina.
- Tijolos refratários do tipo M-AL2a, que são refratários queimados aluminosos.
- Argamassa P5-IRI^a chanote.
 - Argamassa refratária sílico-aluminosa de pega ao ar.
 - Argamassa refratária básica de pega ao ar - Argamassa refratária de alta alumina de pega ao ar - Argamassa refratária sílico-aluminosa de pega hidráulica - Concreto refratário magnesiano de pega hidráulica.
 - Massa refratária básica de pega ao quente.

Como se percebe pela listagem dos materiais excluídos da autuação reproduzidos no relatório fiscal são todos os tijolos, argamassa, concreto, massa que correspondem atualmente aos produtos acima elencados.

Os outros materiais refratários que não constam desta lista e que não foram abrangidos pela decisão judicial continuam sem ter direito ao crédito de IPI, conforme o PN CST nº 260/71, transscrito abaixo:

Considerando os argumentos trazidos pela Recorrente, o julgamento foi novamente convertido em diligência, nos termos da Resolução nº 3102-000.387, determinando o retorno dos autos à unidade de origem, para a verificação se, dentre os 132 materiais desconsiderados, supostamente utilizados pela Recorrente na Aciaria, haveria materiais alcançados pela coisa julgada, ainda que, atualmente, tenham denominação distinta, em função da evolução tecnológica.

Em atendimento à diligência, foi apresentado um novo Relatório Fiscal de Diligência, no qual a Autoridade Fiscal entendeu haver identificação na composição química de tijolos refratários que ainda não haviam sido excluídos da autuação com os tipos albergados na decisão judicial transitada em julgado, retificando o lançamento para considerar como insumos os tijolos utilizados na Aciaria, listados na planilha descrita no referido relatório. Em relação aos demais itens, as glosas foram mantidas.

A Recorrente defende que a decisão judicial, ao reconhecer o direito ao crédito de IPI sobre os materiais refratários, não se limitou a uma lista exaustiva de itens, mas sim ao conceito de material refratário como insumo essencial ao processo produtivo. Dessa forma, a interpretação restritiva da fiscalização, baseada na ausência de menção expressa a determinados

itens, desconsidera a amplitude do conceito e a própria natureza dinâmica do processo siderúrgico, que exige uma variedade de materiais refratários com diferentes formas.

Defende ainda que, em atendimento à diligência determinada pela DRJ, foi juntado aos autos laudo elaborado pela Fundação Gorceix, com a finalidade de trazer considerações específicas sobre a aplicação dos refratários na siderurgia e de atender às exigências da Auditoria Fiscal da Receita Federal do Brasil, no sentido de correlacionar os materiais refratários que foram analisados no laudo do perito judicial emitido à época e os materiais refratários que foram objeto de questionamento. Seguem as conclusões do laudo produzido pela Fundação Gorceix:



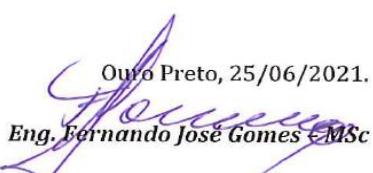
REFRATÁRIOS

6- CONCLUSÕES

Do exposto, entende-se que os argumentos de ordem técnica sobre a aplicação dos refratários na siderurgia em décadas anteriores e sua correlação com o arcabouço de consumo atual apresentam-se suficientemente esclarecedores e consonantes com o atendimento das demandas da Auditoria Fiscal da Receita Federal do Brasil. Em conclusão, e com base nestes argumentos, pode-se afirmar:

- a) os materiais refratários, usados em 1970, em 2010 ou em 2020, possuem essencialmente a mesma função: suportar as altas temperaturas e viabilizar a produção do aço;
- b) naturalmente, com o avanço da tecnologia e a multiplicidade de fornecedores no mercado, os materiais refratários sofreram, ao longo do tempo, pequenas transformações de ordem física e/ou química ou tiveram, simplesmente, sua nomenclatura alterada;
- c) estas transformações, no entanto, não alteraram a essência intrínseca ao material refratário, tampouco o recurso mineral do qual ele se origina. Ou seja, o material refratário continua a ter a mesma essência desde sua origem: reiterando, suportar altas temperaturas e viabilizar a produção do aço;

- d) ademais, o processo siderúrgico da Usiminas não foi substancialmente modificado de 1970 para cá. É evidente que novas tecnologias surgiram, permitindo a modernização das unidades industriais, com ganho de produtividade e segurança operacional, mas o processo de produção do aço é essencialmente o mesmo, assim como a necessidade obrigatória de aplicação dos materiais refratários no processo produtivo;
- e) diante das diversas classificações possíveis, acima expostas, o trabalho de correlação solicitado pela Auditoria Fiscal da Receita Federal do Brasil levou em consideração as nomenclaturas então adotadas no laudo pericial produzido no processo judicial nº 00.00.59175-0 (numeração única: 902-16.19724.01.3800), assim como as principais composições físico-químicas que formam os materiais refratários lá listados, a fim de relacioná-los com os materiais refratários listados nos Anexos II e III do Auto de Infração (relativo ao processo nº 10630.734116/2020-35).

Ouro Preto, 25/06/2021.

Eng. Fernando José Gomes MSc
Eng. Paulo Sérgio Sant'Ana Furtado


Como apontado no Recurso Voluntário, a Recorrente já foi autuada anteriormente por motivo semelhante. Trata-se do processo administrativo nº 13629.720012/2015-11, que versa sobre exigência de IPI no período de junho/2010 a junho/2014, no valor de R\$94.148.073,54, em face de glosas de créditos sobre materiais refratários.

Naquela ocasião, os créditos foram glosados sob os seguintes fundamentos:

- Os materiais refratários são tijolos, placas, massas e concretos feitos de material muito resistente ao calor. Nos processos siderúrgicos, revestem internamente as panelas e canais onde passa o ferro ou aço líquidos, por causa das altíssimas temperaturas.
- Os refratários são partes de máquinas, sendo elementos que compõem os fornos, convertedores e recipientes semelhantes. Eles protegem e são imprescindíveis para o equipamento, sendo, portanto, classificáveis no ativo imobilizado, nos termos da Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TG 27 (R1), §8. Tais itens, independentemente da durabilidade ou do valor, devem ser ativados. Os insumos que devam ser classificados no ativo imobilizado não geram direito ao crédito de IPI, nos termos do art. 25 da Lei nº 4.502/64.
- Os materiais refratários não podem também gerar crédito de IPI, por serem partes e peças de máquinas, e ainda, por não se assemelharem aos produtos intermediários, conforme desenvolvimento argumentativo do Parecer Normativo CST 65/79.

Segundo a Recorrente, os materiais refratários glosados naquele processo são praticamente os mesmos glosados neste, até mesmo pela proximidade dos exercícios.

Dentre as provas técnicas produzidas naqueles autos, há um laudo técnico produzido por dois Engenheiros de Minas explicitando a utilização do material refratário no processo produtivo da Recorrente, também anexado aos presentes autos.

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, acatando as conclusões deste laudo e de outros elementos de prova produzidos pelo contribuinte, reputou correto o enquadramento de produtos e materiais refratários no conceito de "produtos intermediários", reconhecendo o direito ao creditamento de IPI. Por relevante, cumpre transcrever a ementa do acórdão proferido no processo administrativo nº 13629.720012/2015-11:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2015

INSUMOS. DIREITO CREDITÓRIO. PRODUTOS E MATERIAIS REFRATÁRIOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. COMPROVAÇÃO TÉCNICA. IMOBILIZADO. NÃO ENQUADRAMENTO.

Entende-se como correto o enquadramento de produtos e materiais refratários no conceito de "produtos intermediários" ou assemelhados nos estritos termos do Parecer Normativo CST nº 65/79, reconhecendo-se o correspondente direito ao creditamento de IPI como insumo quando foi apurado que: a) esses produtos não são "partes e peças de máquinas"; b) não podem ser classificados no "ativo permanente" (imobilizado) segundo as regras e os princípios contábeis aplicáveis aos lançamentos à época em que foram registrados; e c) conforme atesta Parecer Técnico, são consumidos no processo industrial da recorrente majoritariamente pelo desgaste em função do seu contato com o produto em elaboração. Recurso Voluntário provido.

(CARF, Processo nº 13629.720012/2015-11; Acórdão nº 3402-007.295; sessão de 29 de janeiro de 2020)

Considerando a plausibilidade da alegação da Recorrente, no sentido de que, até mesmo em função da proximidade das autuações, aproximadamente 80% do material refratário objeto de análise naqueles autos foi utilizado no período abarcado pelo auto de infração aqui combatido, passo a transcrever, também, o voto da Conselheira Relatora Maria Aparecida Martins de Paula, que faz menção à coisa julgada:

Sobre a alegada coisa julgada em favor da recorrente, o Colegiado solicitou a juntada de Certidão de Objeto e Pé da Ação Declaratória nº 2444/1972, relativamente aos créditos sobre os refratários utilizados na fabricação do aço (Aciaria). Diante de tal documento assim se posicionou a fiscalização na diligência:

DA AÇÃO DECLARATÓRIA COM TRÂNSITO EM JULGADO

Em resposta ao Termo de Intimação de Diligência Fiscal, o contribuinte apresentou à fiscalização Certidão da Justiça Federal de 1º Grau em Minas Gerais, acerca da Ação Ordinária/Tributária nº 00.00.59175-0 (numeração única: 902-16.1972.4.01.3800), ajuizada por USIMINAS contra a UNIÃO FEDERAL. O Acordão da referida Ação, que transitou em julgado em 08/11/1982, conforme Certidão anexa, referendou a decisão de 1º Grau em relação ao direito creditório do IPI sobre materiais refratários, declarando que assiste a Autora, com referência aos refratários utilizados na fabricação do aço, que são os relacionados no laudo do perito à fl. 135, com exceção dos refratários usados nos fornos de cal, o direito de continuar se valendo do crédito de IPI pago na aquisição dos mesmos.

O laudo do perito à fl. 135, mencionado no referido Acordão, o qual relaciona os refratários utilizados na fabricação do aço, não consta da documentação

apresentada à fiscalização. Assim, não temos como atestar com exatidão sobre quais refratários foi concedido o direito de se valer do crédito de IPI pago na aquisição.

De outra parte, em sua manifestação, requereu a recorrente a juntada de cópia do laudo mencionada na decisão judicial (doc. nº 01), no qual restou consignado que:

1. QUAIS OS SÃO OS PRODUTOS REFRATÁRIOS A QUE SE REFERE O CRÉDITO DO "I.P.I." UTILIZADO PELA AUTORA, NO PERÍODO DE 21.2.72 ATÉ ESTA PARTE?

R. Os produtos refratários a que se refere o crédito do I.P.I. utilizado pela autora, depois de 21.02.72, são os seguintes:

- Tijolos refratários SI-SAI^a e S8-SAI^a sílico-aluminosos.
- Tijolos refratários magnesianos
- Tijolo refratário S9-GR, material cerâmico-grafítico.
- Tijolos refratários S11-SAI^a, S14-SAI^a, S17-SAI^a, L1-SAI^a L6-SAI^a, materiais cerâmico-sílico-aluminosos.
- Tijolos refratários Q1-MG, Q2-MG e Q3-MG, materiais cerâmicos magnesíticos, alguns impregnados de píxe.
- Tijolos refratários K1-SAI^a, e K3-SAI^a, materiais sílico-aluminosos.
- Tijolo refratário K2-AL2^a, material de alta alumina.
- Tijolos refratários do tipo M-AL2^a, que são refratários queimados aluminosos.
- Argamassa P5-IRI^a chamote
- Argamassa refratária, sílico-aluminosa de pega ao ar.
- Argamassa refratária básica de pega ao ar-
- Argamassa refratária de alta alumina de pega ao ar
- Argamassas refratária sílico-aluminosa de pega ao quente
- Concreto refratário magnesiano de pega hidráulica.
- Massa refratária básica de pega ao quente.

2. QUAL FOI A APLICAÇÃO DADA, PELA AUTORA, A ESTES PRODUTOS?

R. Praticamente todos os produtos acima listados, foram aplicados na fabricação de aço, exceto os refratários K1-SAI^a, K3 -SAI^a e K2-AL2^a, que foram aplicados como revestimento de forno de cal. Os demais materiais refratários foram aplicados em:

Assim, em face da coisa julgada, têm a interessada direito creditório do IPI sobre materiais refratários referidos no item 1 acima do Laudo do perito, com exceção daqueles produtos mencionados no seu item 2, que seriam destinados ao forno de cal. Contudo, para a aplicação da referida decisão judicial transitada ao presente caso concreto, restaria ainda demonstrar a correspondência de tais produtos com alguns daqueles sob julgamento.

Mas vejamos se no mérito assistiria razão à recorrente, eis que, em caso afirmativo, esta questão poderia restar superada.

A matéria de mérito sob discussão neste processo já foi delimitada nessa Resolução, nos seguintes termos:

Sobre o direito aos créditos básicos de IPI, assim dispõe o art. 226, I do Regulamento do IPI de 2010:

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 Parecer Normativo CST nº 65/79, transscrito abaixo, que é um ato normativo expedido por uma autoridade administrativa, nos termos do art. 100, I do CTN, auxilia na determinação do conteúdo e alcance do art. 226, I do RIPI/20103, acerca de quais seriam os insumos que ensejam aproveitamento de créditos do IPI:

Parecer Normativo CST nº 65/79 (DOU de 6/11/79)

Imposto sobre Produtos Industrializados.

4.18.01.00 - Crédito do imposto - Matérias-primas, Produtos Intermediários e Material de Embalagem.

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 nº 181/74.

1 - Em estudo o inciso I do artigo 66 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI/79).

2 - O artigo 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação que lhe foi dada pela alteração 8^a do artigo 2º do Decreto-lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, repetida “ipsis verbis” pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 1.136, de 7 de setembro de 1970, dispõe:

‘Art. 25 A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuindo 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.

3 - Diante disto, ressalte-se serem ‘ex nunc’ os efeitos decorrentes da entrada em vigência do inciso I do artigo 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 rege 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 lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502/64 arts. 25 a 30 e Decreto-lei nº 3.466, art. 2º, alt. 8º):

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 ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.’ 4 - 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.

4.1 - 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.

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

5 - No que diz respeito à primeira parte da norma, que se refere a matérias-primas e produtos intermediários ‘stricto sensu’, ou seja, bem dos quais, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, resulta diretamente um novo produto, tais como, exemplificadamente, 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.

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

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

6.2 - Entretanto, uma simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento, uma vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa negativa (os produtos ativados permanentemente não geram o direito) somente conclui-se por uma negativa, não podendo, portanto,

em função de tal premissa, ser afirmativa a conclusão, ou seja, no caso, a de que os bens não ativados permanentemente geram o direito de crédito.

(...)

10 - Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos ‘que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização’, para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

10.1 - Como o texto fala em ‘incluso 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 de fabricação, ou por este diretamente sofrida.

10.2 - A expressão ‘consumidos’ sobretudo levando-se em conta que as restrições ‘imediata 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.

10.3 - Passam, portanto, a fazer jus ao crédito, distintamente do que ocorria em face da norma anterior, as ferramentas manuais e as intermutáveis, bem como quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas, independentemente de suas qualificações tecnológicas, se enquadrem no que ficou exposto na parte final do subitem 10.1 (se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida).

10.4 - 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.

11 - Em resumo, geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, “stricto senso”, material de embalagens), 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 dos princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

Ao que se observa do Parecer Normativo CST nº 65/79, a partir da vigência do RIPI/1979, o conceito de insumo para fins de creditamento do IPI foi alterado, não se exigindo mais que o consumo se desse “imediata e integralmente” no processo de industrialização, ou seja, o consumo do bem pode se dar após vários ciclos

produtivos; e de outra parte, impedindo o creditamento aos bens classificados no Ativo Permanente.

A decisão proferida no Resp 1.075.508/SC, submetido à sistemática de que trata o artigo 543-C do CPC/73, cujos termos vincula este Colegiado, acolhe a tese, veiculada pelo Parecer Normativo CST nº 65/79, do contato físico e do desgaste direto em contraposição ao desgaste apenas indireto, tendo sido assim ementada:

EMENTA PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.

1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).

2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se ‘aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente’.

3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos ‘que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final’, razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.

4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. [negritei]

No caso, a fiscalização sustentou as glosas de créditos nas aquisições de materiais refratários nos seguintes pontos: i) classificação no ativo imobilizado; ii) são partes e peças de máquinas e iii) o não enquadramento no conceito de assemelhados a produtos intermediários para fins de creditamento de IPI (Parecer Normativo CST nº 65/79), conforme resumo constante no Relatório Fiscal:

Ao se analisar a planilha das fls. 1598/1693 (doc. nº 08 da diligência da DRJ), verifica-se que os materiais refratários objeto das glosas são os mais variados itens,

essencialmente: argamassa, blocos, cadinhos, caixa de refrigeração, cimento, concreto, lanças, luvas, manilhas, massas, placas, plugs, potes, refratário aluminoso moldado, tampas, tampões, tijolos e válvulas.

Dessa forma, para a reforma da decisão recorrida como pretende a recorrente, far-se-ia necessário demonstrar, que os itens adquiridos enquadrar-se-iam no conceito de insumo previsto na legislação para fins de creditamento de IPI, bem como que não se classificariam no ativo permanente.

Analisemos primeiramente a questão da contabilização dos produtos, vez que, conforme consta no art. 226, I do Regulamento do IPI de 2010 e no Parecer Normativo CST nº 65/79, o direito ao creditamento de determinado produto é obstado pela sua eventual inclusão, “em face dos princípios contábeis geralmente aceitos”, entre os itens do “ativo permanente”.

O Colegiado solicitou esclarecimentos sobre essa questão, mediante “Laudo ou Parecer Pericial Contábil, preferencialmente, elaborado por reconhecida Instituição nessa área do conhecimento”. Em atendimento, a interessada apresentou Termo de Constatação elaborado pela KPMG para responder aos quesitos formulados pelo Colegiado, no seguinte sentido de que:

Adicionalmente, por meio das análises realizadas, pode-se concluir que não foram efetuados lançamentos em contas contábeis integrantes do grupo Ativo Imobilizado das Demonstrações Financeiras da Usiminas.

(...)

Importa mencionar que as normas aplicáveis para o reconhecimento de um item de Ativo Imobilizado devem ser interpretadas nos limites do conceito estabelecido pela própria NBC TG 27. Nesse sentido, caso as condições expressamente previstas no conceito de Ativo Imobilizado definido pela norma para a caracterização do bem não estejam presentes, não se faz necessária a aplicação dos critérios para reconhecimento.

Considerando de que tais itens não possuem vida útil superior a 12 (doze) meses, sendo consumidos no processo produtivo da entidade e objeto de reposição contínua, é constatado que não estão presentes os requisitos previstos na norma contábil para classificação dos materiais refratários adquiridos e consumidos pela Usiminas, ora analisados no presente Termo de Constatação, como bens do Ativo Imobilizado.

De modo distinto, verifica-se que o procedimento adotado pela Usiminas, que corresponde ao registro contábil dos referidos materiais como itens de Estoque e/ou Custo, encontra fundamento na norma contábil que disciplina o tema. A NBC TG 16 - Estoques define o conceito de estoques da seguinte forma:

"Estoques são ativos:

- (a) mantidos para venda no curso normal dos negócios;
- (b) em processo de produção para venda; ou
- (c) na forma de materiais ou suprimentos a serem consumidos ou transformados no processo de produção ou na prestação de serviços."

(...)

Assim, (i) tendo em vista que os materiais refratários não cumprem as condições previstas para registro como Ativo Imobilizado, e (ii) os referidos itens são consumidos no processo produtivo e (iii) atendem os requisitos necessários para definição de estoques, pode-se concluir que o procedimento contábil adotado pela Usiminas respeita as regras e princípios geralmente aceitos em contabilidade à época dos fatos.

(...)

Também ao estabelecer o tratamento contábil a ser observado na aquisição de sobressalentes e peças de reposição de uso interno, a NBC TG 27, em seu item 8 (citado acima), definiu que tais itens somente serão classificados como Ativo Imobilizado quando é esperada a sua utilização por mais de um período.

Em igual sentido, estabelece a norma contábil que a aquisição de materiais que somente puderem ser utilizados em conexão com itens do Ativo Imobilizado, também poderá ser contabilizada como Ativo Imobilizado, desde que estejam observadas as condições previstas para a sua classificação.

Vale ressaltar que os itens 7 a 10 da NBC TG 27 dispõe acerca dos critérios para reconhecimento de um Ativo Imobilizado, sendo aplicáveis quando o bem em questão possa ser classificado no conceito de Ativo Imobilizado. Frente ao exposto, considerando que os materiais refratários adquiridos e consumidos pela Usiminas, ora analisados no presente Termo de Constatação, não possuem vida útil superior a 12 (doze) meses, sendo consumidos no processo produtivo da empresa e objeto de reposição contínua, o item 8 da NBC TG 27 (RI) não se aplica para a contabilização dos itens glosados.

A fiscalização da diligência discorda do entendimento acima, ratificando o entendimento do autuante no sentido de que seria aplicável ao caso a segunda parte do item 8 da NBC TG 276, na qual, segundo interpreta, teria havido uma flexibilização com relação ao período de vida útil do produto.

Embora pareça até verossímil o raciocínio da fiscalização acerca da flexibilização da questão temporal na segunda parte desse dispositivo, cabe ainda investigar se tais produtos poderiam ser considerados os referidos "Sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno", o que foi objeto de questionamento pelo Colegiado no item b.2) da Resolução.

Como já mencionado na Resolução, os materiais refratários objeto das glosas são essencialmente: argamassa, blocos, cadinhos, caixa de refrigeração, cimento, concreto, lanças, luvas, manilhas, massas, placas, plugs, potes, refratório aluminoso moldado, tampas, tampões, tijolos e válvulas.

De um lado, a fiscalização autuante meramente afirmou que esses produtos da mais variada natureza seriam "Sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno", sem apresentar qualquer justificativa para tal entendimento.

De outro lado, foi juntado aos autos o Parecer Técnico elaborado pelo Departamento de Tecnologia em Mineração e Metalurgia da Fundação GORCEIX, que assim respondeu a esse quesito:

Do exposto, pode-se afirmar sobre as questões que se colocam como foco principal deste parecer:

- 1- Os materiais refratários em questão ou parte deles podem ser qualificados no processo produtivo como sobressalente, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno, referidos à Norma Brasileira de Contabilidade NBCTG, de 11 de dezembro de 2013?

A nosso ver, a resposta a esta questão é Não.

A obrigatoriedade de uso de refratários não representa um fator de sua qualificação diferenciada daquelas dos demais itens de consumo, também essenciais ao processo, tais como o minério de ferro, fundentes e carvão. Com isso se quer dizer que os refratários possuem funções próprias e independentes das estruturas às quais se agregam, não podendo ser, pelo objetivo com que são empregados, qualificados como sobressalente, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno, referidos à Norma Brasileira de Contabilidade NBCTG, de 11 de dezembro de 2013.

Dessa forma acata-se o entendimento de que os produtos refratários sob análise não podem ser considerados como "Sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno", conforme constou em Parecer Técnico da Fundação GORCEIX, não havendo que se falar em aplicação do item 8 da NBC TG 27 segunda parte, como pretendeu a fiscalização.

Assim, concorda-se com a análise efetuada pela KPMG no sentido de que: a) relativamente aos materiais refratários, não foram efetuados lançamentos em contas contábeis integrantes do grupo Ativo Imobilizado das Demonstrações Financeiras da Usiminas; e b) o procedimento contábil adotado pela Usiminas respeita as regras e princípios geralmente aceitos em contabilidade à época dos fatos; o que se adequa ao comando contido no item 10.4 do Parecer Normativo CST nº 65/79:

10.4 - 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.

Ultrapassada essa questão, resta saber se os produtos refratários sob análise poderiam ser considerados como “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”, referidos no item 11 do Parecer CST, conforme delineamentos dados nos seus itens 10.1 a 10.3, abaixo transcritos:

10.1 - Como o texto fala em ‘includo-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 de fabricação, ou por este diretamente sofrida.

10.2 - A expressão ‘consumidos’ sobretudo levando-se em conta que as restrições ‘imediata 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.

10.3 - Passam, portanto, a fazer jus ao crédito, distintamente do que ocorria em face da norma anterior, as ferramentas manuais e as intermutáveis, bem como quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas, independentemente de suas qualificações tecnológicas, se enquadrem no que ficou exposto na parte final do subitem 10.1 (se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida).

Para o presente caso, tais questões foram analisadas no Parecer Técnico da Fundação GORCEIX no seguinte sentido:

- 2- O desgaste de refratários ocorre naturalmente do seu uso no processo industrial ou devido ao seu contato com o produto sob industrialização?

Como evidenciado reiteradamente neste documento, o desgaste de refratários ocorre, majoritariamente, em função do seu contato com o produto em elaboração, ainda que, situações de desgaste possam ocorrer, tais como o recebimento de correntes superaquecidas e abrasão provocada pelas matérias primas.

- 3- Quais itens dos materiais refratários objeto de glosas no processo 13629.720012/2015-11 podem ser qualificados como partes e peças de máquinas?

Nenhum item, pois entende-se que todos os refratários se caracterizam pelas mesmas funções, a despeito de sua vida útil. Reiterando, os mesmos possuem funções próprias e independentes das estruturas às quais se agregam, não podendo ser qualificados como partes e peças de máquinas.

Ademais, cabe informar que os refratários têm uma classificação específica na NESH, distinta daquela dos equipamentos que eles compõem.

A fiscalização na diligência não contestou a resposta ao quesito 2- acima, mas discorda do entendimento de que os produtos objeto das glosas não poderiam ser qualificados como partes e peças de máquinas (quesito 3-), sob os seguintes fundamentos:

* Análise Fiscal: Discordamos da posição dos engenheiros por entendermos que os materiais refratários, no caso em questão, devem ser qualificados como partes e peças de máquinas e equipamentos, pelas razões já mencionadas no quesito 17, supra.

Ademais, entendemos que a classificação específica na NESH distinta daquela dos equipamentos que eles compõem, não os descredencia como partes e peças de reposição que, uma vez utilizados somente em conexão com itens do ativo imobilizado, também devem ser contabilizados como ativo imobilizado.

É verdade, como diz a fiscalização, que é irrelevante a questão da classificação fiscal, eis que, em determinadas situações, as partes e peças podem eventualmente receber a mesma classificação fiscal da máquina que integram, mas nem por isso deixariam de ser “partes e peças”.

Não obstante isso, não parece nada verossímil classificar, como pretende a fiscalização, como “partes e peças de máquinas”, os produtos descritos como argamassa, blocos, cadinhos, caixa de refrigeração, cimento, concreto, lanças, luvas, manilhas, massas, placas, plugs, potes, refratório aluminoso moldado, tampas, tampões, tijolos e válvulas, ora sob análise.

Dessa forma, tendo em vista que os produtos refratários objeto das glosas não podem ser considerados como “partes e peças de máquinas” e nem podem ser classificados no ativo permanente (imobilizado), bem como, conforme atesta o Parecer Técnico, são consumidos no processo industrial da recorrente majoritariamente pelo desgaste em função do seu contato com o produto em elaboração, entende-se como correto o seu

enquadramento no conceito de "produtos intermediários" ou assemelhados nos estritos termos do Parecer Normativo CST nº 65/79, reconhecendo-se o correspondente direito ao creditamento de IPI como insumo.

Nessa linha cabe transcrever a ementa de outro julgado mencionado pela Recorrente que tratou de matéria semelhante:

Acórdão nº 3201-004.300 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 23 de outubro de 2018

Relator: Marcelo Giovani Vieira

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/06/2012 a 31/12/2013

INSUMOS. REQUISITOS PARA CREDITAMENTO. PEÇAS, PARTES DE EQUIPAMENTOS E MATERIAIS REFRATÁRIOS. ITENS NÃO CONTABILIZADOS EM ATIVO IMOBILIZADO. POSSIBILIDADE.

As peças, partes de equipamentos e materiais refratários que revestem os fornos e equipamentos das indústrias siderúrgicas, que se consumam em contato direto com o produto e que não devam ser contabilizados em Ativo Imobilizado, podem gerar crédito de IPI. Aplicação vinculante do Resp 1075508/SC.

Recurso Voluntário Provido.

Dessa forma, em face do entendimento acima, favorável à recorrente no mérito, deixa-se de analisar os demais pontos por ela levantados.

Assim, pelo exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário.” (destaquei)

Nesse julgamento, o CARF, debruçando-se sobre a decisão judicial transitada em julgado e sobre o laudo técnico produzido pela Recorrente para atestar que não houve alteração fática que pudesse afastar a proteção da coisa julgada, concluiu que a Recorrente poderia aproveitar os créditos de IPI, porque os materiais refratários não constituíam ativo imobilizado e eram consumidos no processo produtivo em contato com o produto em fabricação.

Ademais, entendo que, independentemente da coisa julgada, assiste razão à Recorrente.

A Recorrente é estabelecimento industrial que atua no ramo de “produção de laminados planos de aço ao carbono, revestidos ou não” (CNAE 2422-9-01).

A fiscalização promoveu a glosa dos créditos de IPI relacionados aos materiais refratários asseverando que estes não podem ser classificados como produtos intermediários porque se destinam “a recompor, recuperar, restabelecer a condição de uso do equipamento utilizado na obtenção do produto novo, não se constituindo em componentes ativos, necessários ao processo de industrialização”. O seu consumo/desgaste no processo produtivo, portanto, seria circunstância accidental/incidental.

Ainda de acordo com a Autoridade Fiscal, mesmo que o material refratário tenha contato com o produto em elaboração e, por isso mesmo, precise ser reposto com frequência, devido a altas temperaturas, ele não pode ser objeto de creditamento, por não agregar alguma característica ao produto em elaboração.

A fiscalização destaca ainda que vários créditos glosados a título de produtos/substâncias refratárias listados no Anexo II se referem a itens que “se enquadrariam também como máquinas, suas partes e peças, equipamentos e instalações, que não são motivadores de crédito do IPI”.

A DRJ manteve a glosa com fundamento no Parecer Normativo CST nº 260/71 e no Parecer Normativo CST nº 65/79. Segundo os pareceres, os bens que, embora não se integrando ao novo produto, são consumidos no processo de industrialização, só podem gerar o direito a crédito do imposto se forem consumidos em decorrência de um contato físico, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Não havendo tais alterações, ou havendo alterações em função de ações exercidas indiretamente, mesmo que os produtos não estejam compreendidos no ativo permanente, inexiste o direito ao crédito.

Ainda de acordo com os julgadores de primeira instância, também seria necessário que esses bens guardassem semelhança com a matéria prima em sentido estrito, exercendo, no processo produtivo, função análoga a elas.

A Recorrente, por sua vez, sustenta que o produto intermediário é tudo aquilo que se incorpora ao produto de forma química ou física e tudo aquilo que sofre consumo, desgaste ou alteração de suas propriedades físicas ou químicas em virtude de contato com o produto em elaboração. Justamente por isso, a jurisprudência do CARF admite o aproveitamento de créditos em relação aos produtos refratários, desde que não sejam contabilizados como ativo imobilizado.

Em se tratando de material refratário, é sabida a sua utilização na confecção de fornos industriais de isolamento térmico para evitar a perda de calor para o ambiente externo, a fim de conseguir a temperatura necessária para fabricação dos produtos.

O material refratário participa diretamente de todo o processo de industrialização do aço e inutiliza-se em função de sua exposição física aos produtos fabricados. Devido a sua exposição em altas temperaturas, embora sua vida útil possa variar conforme o local de uso, ficou demonstrado que, em geral, não suplanta um ano - fato que impede sua classificação como ativo imobilizado. Além disso, por se tratar de produto empregado diretamente no processo de industrialização de outros produtos, o material refratário é classificado como um produto intermediário.

Considerados esses fatores, aliados às peculiaridades do processo produtivo da Recorrente, entendo que o estabelecimento industrial pode se creditar, em sua escrita fiscal, do valor do IPI incidente na aquisição do material refratário.

A Autoridade Fiscal, mesmo após as diligências realizadas, manteve as glosas de crédito de IPI sobre os concretos refratários de pega hidráulica, lanças refratárias, luvas refratárias, manilhas refratárias, placas refratárias, plug refratário, tampas refratárias, válvulas refratárias, ventaneira refratária.

A Recorrente esclarece que os concretos refratários de pega hidráulica são empregados na Aciaria em diversos equipamentos/instalações, como no convertedor LD, panelas de gusa e de aço.

As luvas refratárias são utilizadas no convertedor LD (empregado no processo de transformação do ferro gusa e sucata de aço em aço líquido por injeção de oxigênio) e no lingotamento contínuo (processo que promove a solidificação do aço líquido em produto semiacabado – placas).

As placas (isolantes e refratárias) compõem as panelas de aço e a instalação do processo de lingotamento contínuo.

Já as lanças refratárias de alta lumina são aplicadas no forno panela (empregado no processo para refino do aço, ajuste da composição química, melhoria da limpidez, através de injeção de gás argônio), no Convertedor LD (empregado no processo de transformação do ferro gusa e sucata de aço em aço líquido por injeção de oxigênio) e no CAS-OB (operação na qual é realizado o refino secundário). Nos autos, temos a demonstração da utilização das lanças refratárias no processo produtivo da Recorrente:

2.7. Estação de borbulhamento de argônio.

Equipamento acoplado à Panela de Aço com a função de injetar (borbulhar) Argônio para homogeneizar a temperatura e a composição química do aço líquido, **por meio de lanças refratárias que são inseridas na panela. As lanças são constituídas por materiais refratários para suportar temperaturas superiores a 1500ºC e corrosão química, quando inseridas no aço líquido.**

2.8. Forno Panela.

Equipamento acoplado à Panela de Aço, com o objetivo básico de equalizar a temperatura do aço, antes desse ser enviado às máquinas de lingotamento contínuo.

Igualmente, **lanças refratárias são inseridas no forno panela para injeção de gases no aço, com o objetivo de promover acertos na sua composição química.**

Essas lanças refratárias suportam temperaturas superiores a 1.500º C, além da corrosão química, sendo desgastadas em contato com o produto em elaboração, conforme pode ser observado na foto abaixo:



O já citado laudo técnico elaborado para esclarecer a utilização do material refratário no processo produtivo da Recorrente por ocasião do processo administrativo nº 13629.720012/2015-11 assim esclarece:

Anel de vento e ventaneiras

Anel de vento é um anel tubular que envolve o alto-forno na altura da rampa, que recebe o ar quente dos regeneradores e o distribui para o interior do alto forno pelas ventaneiras (Figura 25). Toda a tubulação dos regeneradores até o alto-forno é revestida internamente por material refratário devido à alta temperatura do ar.

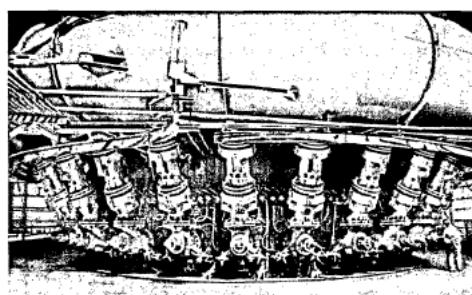


Figura 25 - Anel de vento e ventaneiras em um alto-forno.

É pelas ventaneiras que é insufiado o ar pré-aquecido para a queima do combustível, a fim de fornecer calor às reações químicas e fusão do ferro. Também pode ocorrer a injeção de carvão pulverizado para um melhor desempenho do alto-forno.

As ventaneiras são feitas de cobre eletrolítico. Como estão expostas as temperaturas mais altas, utiliza-se água em recirculação para sua refrigeração (Figura 26).

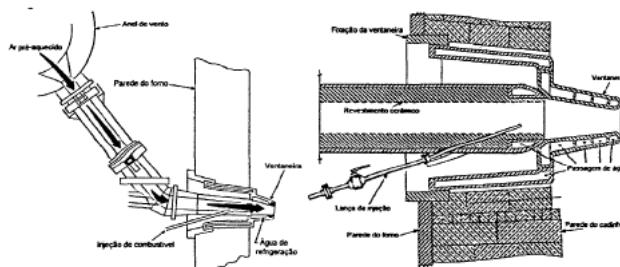


Figura 26 - Ventaneira.

A panela de gusa possui características bastante diversas, assim apresenta diferentes mecanismos de desgaste, implicando na necessidade de acompanhamento e de definição dos fatores críticos, pelos usuários e fornecedores, para definição do melhor perfil de revestimento a ser adotado.

Na dessulfuração, para a injeção dos óxidos em pó, são utilizadas lanças refratárias. Na Figura 41 são mostrados diversos tipos de lâncias novas, ao lado direito, e uma lância desgastada após uso e mergulho no aço líquido, à esquerda.

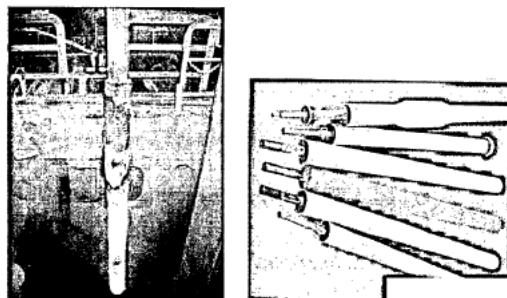


Figura 41 - Lâncias refratárias utilizadas na dessulfuração do gusa.

Outro tipo de material refratário utilizado no convertedor é conhecido como dardo ou tampão flutuante. Durante a etapa de vazamento do aço líquido, do convertedor para a panela de aço, é utilizado dardo ou tampão flutuante para minimizar a passagem de escória para a panela de aço. O dardo tem uma vida útil muito curta, variando de 4 a 8 minutos, e tem que ser trocados a cada corrida (Figura 49).

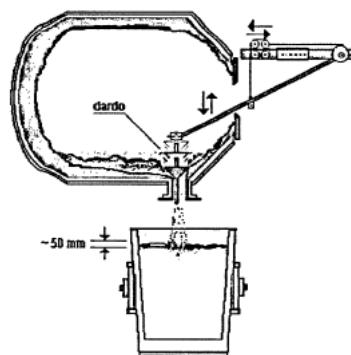


Figura 49 - Dardo ou tampão flutuante.

Os materiais refratários utilizados no convertedor, que foram objeto do auto de infração PTA nº 13629.720012/2015-11, são mostrados na Tabela 7 (a seguir).

Tabela 7 - Materiais refratários utilizados no convertedor.

ITEM	CÓDIGO	DESCRIÇÃO	EQUIPAMENTO	VIDA ÚTIL (DIAS)
1	15097708	ARGAMASSA REFRAT 30KG	CONVERTEDOR	150
2	15012691	ARGAMASSA REFRAT ALIX FIX-A-RSD 25KG	ASSENTAMENTO REFRATÁRIO	45
3	15705824	ARGAMASSA REFRATA ALUMINÍOSA UNIDA PEGA*	ALTO FORNO, CONVERTEDOR, DESGASEIFICAÇÃO A VACUO,	150
4	15705824	ARGAMASSA REFRATÁRIA 10 KG	ALTO FORNO, CONVERTEDOR, DESGASEIFICAÇÃO A VACUO,	150
5	15705824	ARGAMASSA REFRATÁRIA ARG A SA2507	ALTO FORNO, CONVERTEDOR, DESGASEIFICAÇÃO A VACUO,	150
6	15137126	CADINHO REFRATÁRIO	ANALISADOR DE CARBONO E ENKFRE	1 minuto
7	15899621	CADINHO REFRATÁRIO 25,50 X 26,40 MM	ANALISADOR DE CARBONO E ENKFRE	1 minuto
8	15137126	CADINHO REFRATÁRIO ANALIZ CARBENKFRE	ANALISADOR DE CARBONO E ENKFRE	1 minuto
9	15760304	CONCRETO REF CONVERT ACARIA 1A MAGNES*	CONVERTEDOR	150
10	15260304	CONCRETO REFRATÁRIO MAGNESTIA CARIDNO	CONVERTEDOR	150
11	15769970	LJVA REFRATÁRIA 110.00X210.00X1250.00MM	CONVERTEDORES ACARIA 1	150
12	15085476	LJVA REFRATÁRIA D 90,00 X D 700,00 X 1*	CONVERTEDOR ACARIA 1	150
13	15080534	MANILHA REFRATÁRIA	CONVERTEDOR ACARIA 01	150
14	15080534	MANILHA REFRATÁRIA ESPECIAL	CONVERTEDOR ACARIA 01	150
15	15038989	MASSA REFRATÁRIA GUIMAG-EXP-2007-01 MA*	CONVERTEDOR	18
16	15762427	MASSE REFRATÁRIA MAGNEZA	CONVERTEDOR	150
17	15924776	MASSE REFRATÁRIA MAGNEZA AL203 = 0,15%	REVESTIMENTO CONVERTEDOR	150
18	15105966	MASSE REFRATÁRIA MAGNEZA SINTERIZADA	CONVERTEDOR	150
19	15105966	MASSE REFRATÁRIA MAGNEZA SINTERIZADA *	CONVERTEDOR	150
20	15762427	MASSE REFRATÁRIA MAGNEZIA	CONVERTEDOR	150

A Figura 52 mostra uma panela de aço em final de campanha e seu revestimento refratário desgastado. Todo o revestimento deve ser trocado.



Figura 52 - Desgaste do revestimento refratário na panela de aço.

Os materiais refratários utilizados na panela de aço e carro panela, que foram objeto do auto de infração PTA nº 13629.720012/2015-11, são mostrados na Tabela 8 (a seguir).

Tabela 8 - Materiais refratários utilizados na panela de aço e carro panela.

ITEM	CÓDIGO MATERIAL	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR	EQUIPAMENTO	PRAZO DE VIDA ÚTIL (DIAS)
1	1505975	ARCAMASSA REFRATÁRIA CERABOND 70-U	PANELA DE AÇO ACIARIA	20
2	15012491	ARCAMASSA REFRAT ÁL20 FX AR50 25KG	ASENTAMENTO REFRATÁRIO	45
3	15012490	ARCAMASSA REFRATÁRIA CERABOND 70-U	REFRATO DE SOLO DE PANELA DE AÇO	18
4	15705304	ARCAMASSA REFRATA 10KG	ALTO FORNO, CONVERTEOR, DESGASESIFICADOR A VACUO	150
5	15705416	ARCAMASSA REFRATA 25/100KG	PANELA DE AÇO ACIARIA	18
6	15067335	ARCAMASSA REFRATA 25KG	ASENTAMENTO DE PEÇAS REFRATÁRIAS	18
7	15004938	ARCAMASSA REFRATA 30KG	REFRATO DE SOLO DE PANELA DE AÇO	18
8	15067336	ARCAMASSA REFRATA ALUMINOSA PEIGA AO AR*	ASENTAMENTO DE PEÇAS REFRATÁRIAS	18
9	15067335	ARCAMASSA REFRATA 30KG AO AR S102 40%*	ASENTAMENTO DE PEÇAS REFRATÁRIAS	18
10	15160591	ARCAMASSA REFRATARIA 15 KG	ASENTAMENTO VALVULA PANELA AÇO ACIARIA 1/2	18
11	15067335	ARCAMASSA REFRATARIA 25 KG	ASENTAMENTO DE PEÇAS REFRATÁRIAS	18
12	15761418	ARCAMASSA REFRATARIA 25/100 KG	PANELA AÇO ACIARIA 1	18
13	15160591	ARCAMASSA REFRATARIA ARGA-FX 1000	ASENTAMENTO VALVULA PANELA AÇO ACIARIA 1/2	18
14	15741584	BLOC0 REF RAT AQUECE 7/7 A ACIARIA 2	ABRECEDORES 2 E 8 ACIARIA 2	45
15	15150848	CONCRETO REF LA ALUMINA	AGITADOR ELETRÔMAGNÉTICO PANELA AÇO ACIARIA	180
16	15807331	CONCRETO REF LA ALUMINA SINTERIZADA	PANELA AÇO/GUSA ACIARIA 1 E 2	18
17	15807331	CONCRETO REF LA ALUMINA SINTERIZADA AL*	PANELA AÇO/GUSA ACIARIA 1 E 2	18
18	15691070	CONCRETO REF LA ALUMINA S102 5,05%AL2*	PANELAS DE AÇO E GUSA ACIARIAS 01 E 02	18
19	15807377	CONCRETO REF LA ALUMINOSO AL203 64 A 6*	PANELAS DE AÇO E GUSA ACIARIAS 01 E 02	18
20	15761034	CONCRETO REF PANELA AC 1 E 2 LA ALUMIN*	PANELA DE AÇO ACIARIA	18
21	15761034	CONCRETO REF PANELA AC/GUSA AC 1 E 2 *	PANELA DE AÇO ACIARIA	18
22	15150848	CONCRETO REFAT SAC025KG	ABRECEDORES 2 E 8 ACIARIA	180
23	15762406	CONCRETO REFRATARIA URCAST SHAC 0-6C	PANELA DE AÇO ACIARIA	18
24	15762417	CONCRETO REFRATARIO	PANELA AÇO/GUSA ACIARIA 1 E 2	18
25	15762411	CONCRETO REFRATARIO COMPAC-VIBUS 06	PANELA DE AÇO ACIARIA	18
26	15771635	CONCRETO REFRATARIO TECNOFIL - BFLS	PANELA DE AÇO ACIARIA	18
27	15771635	CONCRETO REFRATARIO TECNOFIL BFLS PAN*	PANELA DE AÇO ACIARIA	18
28	15771635	CONCRETO REFRATARIO TECNOFIL BFLS PAN*	PANELA DE AÇO ACIARIA	18
29	15228076	LÂNCIA REFRATÁRIA CONCRETO REFRATARIO B*	DESSULFURACAO GUSA ACIARIA 1 PANELA DE AÇO	18
30	15228076	LÂNCIA REFRATÁRIA DESSULFURACAO GUSA ACI	DESSULFURACAO GUSA ACIARIA 1 PANELA DE AÇO	18
31	15684121	LÂNCIA REFRATÁRIA 151,00X140,00X145,00MM	COMODOR DE AÇO DO CONVERTEDOR PARA PANELA DE AÇO	150
32	15684139	LÂNCIA REFRATÁRIA ALUMINOSA AL203-81,07%	BORDA DE PANELA	18
33	15934270	LÂNCIA REFRATÁRIA ALUMINOSA CERAMICA 405	PAINELA DE AÇO ACIARIA	20
34	15934270	LÂNCIA REFRATÁRIA ALUMINOSA CERAMICA HQQ 90,90%	PAINELA DE AÇO ACIARIA 2	150
35	15805734	LÂNCIA REFRATÁRIA HACSA REFRATÁRIA SINTERIZADA	PAINELA DE AÇO ACIARIA	18
36	15805734	LÂNCIA REFRATÁRIA STAMPAG	PAINELA DE AÇO ACIARIA	150
37	15862904	LÂNCIA REFRATÁRIA STAMPAG-BPF MAGNESEIA	PAINELA DE AÇO ACIARIA	180
38	15862924	LÂNCIA REFRATÁRIA STAMPAG-BPF MAGNESEIA*	PAINELA DE AÇO ACIARIA	180
39	15915741	PLACA REFRATÁRIA 45,00 X 230,00 X 4,51*	ACIARIA 2 / VALVULA GAVETA PANELA	45
40	15901511	PLACA REFRATÁRIA 200,00 X 240,00 X 5,5*	ACIARIA 2 / VALVULA GAVETA PANELA	45
41	15901509	PLACA REFRATÁRIA 500,00 X 240,00 X 65,*	ACIARIA 2 / VALVULA GAVETA PANELA	45
42	15657883	PLUG REFRATARIO	PATELA DE AÇO ACIARIA	20
43	15208586	PLUG REFRATARIO 110X138X630 MM	PATELA DE AÇO ACIARIA	45
44	15211113	PLUG REFRATARIO 110X14X480 MM	PATELA DE AÇO DA ACIARIA 1	45
45	15657883	PLUG REFRATARIO D 111,50MM X D 140,00*	PATELA DE AÇO ACIARIA	20
46	15900933	PLUG REFRATARIO ESPECIAL (P8 101287) *	PATELA DE AÇO / PROJETADO DE GASES	45
47	15900936	PLUG REFRATARIO ESPECIAL (P9 19)	PATELAS DE AÇO / INJECTADO DE GASES	45
48	15209586	PLUG REFRATARIO P502484 PAMELA AÇO AC 2	PATELA DE AÇO ACIARIA	45
49	15630198	REFRATORIO ALUMINOSO MOLDAIDO/CURADO	PATELAS DE AÇO E GUSA ACIARIAS 01 E 02	18
50	15764526	TAMPA REFRAT 1400 GR C/ CARRO PANELA	CABO PANELA	18
51	15764529	TAMPA REFRAT 1400 GR C/ PANELA ACIARIA	PANELA DE AÇO ACIARIA	18
52	15663594	TAMPÃO REFRATARIO	PANELA DE AÇO DA ACIARIA 1	18
53	15086286	TOOLD REF A1 PANELA AC 1 E 2 1 A	PANELA DE AÇO ACIARIA	18
54	15877406	TOOLD REF A1 PANELA GUSA AC 2	PANELA DE AÇO ACIARIA	180
55	15877405	TOOLD REF A2 PANELA GUSA AC 2	PANELA DE AÇO ACIARIA	180
56	15877411	TOOLD REF A2 PANELA GUSA AC 2 1A	PANELA DE AÇO ACIARIA	180
57	15762708	TOOLD REF ESPECIAL,(1) PARDE PANELA 1A	PANELA DE AÇO ACIARIA	18
58	15761045	TOOLD REF ESPECIAL,(1-32) LINHA ESCOR*	REVESTIMENTO PERMANENTE DE LINHA DE ESCORIA	18
59	15762707	TOOLD REF ESPECIAL,(1-32) PARDE PAN*	PANELA DE AÇO ACIARIA	18
60	15640958	TOOLD REF ESPECIAL,(15/13-10) PANELA *	PANELA DE AÇO ACIARIA	18

ITEM	CÓDIGO MATERIAL	DESCRIÇÃO COMPLEMENTAR	EQUIPAMENTO	PRAZO DE VIDA ÚTIL (DIAS)
241	151521818	TUDLO REFRATARIO PLUG POROSO (SUPORTE)	PANELA DE AÇO ACARIA	180
242	15137672	TUDLO REFRATARIO 562	PANELA DE AÇO ACARIA 1 E 2	18
243	15148571	TUDLO REFRATARIO SEDE #PLUG POROSO	PANELA DE AÇO ACARIA	18
244	15716853	TUDLO REFRATARIO SP-20	PANELA DE AÇO ACARIA	45
245	15764234	TUDLO REFRATARIO HK 5-6 ASC 707	PANELA DE AÇO ACARIA	18
246	15695927	VALVULA REFRATARIA 001322 PANELA AÇO	PANELA DE AÇO ACARIA	18
247	15795236	VALVULA PRATICADA 0036272 PANELA AÇO	PANELA DE AÇO ACARIA	18
248	15695929	VALVULA REFRATARIA 001322 PANELA AÇO AC	PANELA DE AÇO ACARIA	18
249	15765232	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL	PANELA DE AÇO ACARIA	180
250	15915109	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (R04562) *	PANELAS AÇO ACARIAS 1/2	6
251	15768237	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (K45268) *	PANELA DE AÇO ACARIA	18
252	15768238	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (K45475) *	PANELA DE AÇO ACARIA	18
253	15821658	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (KC 28870) *	PANELAS AÇO ACARIAS 1/2	180
254	15768232	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (KC27494) *	PANELA DE AÇO ACARIA	180
255	15821656	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (KF 38957) *	PANELAS AÇO ACARIAS 1/2	180
256	15765234	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (KF 37817) *	PANELA DE AÇO ACARIA	45
257	15901598	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL (SPU0047) *	PANELA DE AÇO ACARIA	12
258	15683045	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL 13,000 KG	PANELAS DE AÇO E GUSA ACARIAS 01 E 02	18
259	15212872	VALVULA REFRATARIA ESPECIAL 7,000 KG	PANELA / ACARIA 1 E 2	45
260	15768232	VALVULA REFRATARIA INIC27484 PANELA AC	PANELA DE AÇO ACARIA	180
261	15765234	VALVULA REFRATARIA KP37817 PANELA AÇO	PANELA DE AÇO ACARIA	45
262	15765232	VALVULA REFRATARIA KP42387 PANELA AÇO	PANELA DE AÇO ACARIA	180
263	15768234	VALVULA REFRATARIA KP42388 PANELA AÇO	PANELA DE AÇO ACARIA	45
264	15768233	VALVULA REFRATARIA KP42398 PANELA AÇO	PANELA DE AÇO ACARIA	180
265	15768235	VALVULA REFRATARIA KP42396 PANELA AÇO	PANELA DE AÇO ACARIA	45
266	15114105	VALVULA REFRATARIA S 12ALIA PANELA AÇO	PANELA DE AÇO ACARIA	18
267	15156915	VALVULA REFRATARIA S 13 AL PANELA AÇO	PANELA DE AÇO ACARIA	180
268	15038012	VALVULA REFRATARIA S 15ALIA PANELA AÇO	PANELA DE AÇO ACARIA	18
269	15212872	VALVULA REFRATARIA S15/09991 PANELA AC 1E2	PANELA DE AÇO ACARIA	45
270	15769335	VALVULA REFRATARIA S14/09991 PANELA AÇO	PANELA DE AÇO ACARIA	20
271	15765234	VALVULA REFRATARIA S14/09992 PANELA AÇO	PANELA DE AÇO ACARIA	20

5.3.3.1. Forno Panela

Tem como principais funções o aquecimento, a dessulfuração do aço, ajuste da composição química em faixas estreitas, melhoria da limpidez e controle da morfologia das inclusões não-metálicas.

O forno panela possui uma abóbada, refrigerada a água, equipada com eletrodos de grafite para aquecimento (Figura 53). A eletricidade permite o controle de temperatura. É equipado com silos para adição de ferro-ligas e *plug* para injeção de gás inerte (nitrogênio ou argônio).

Aplica-se principalmente em aços que serão utilizados para a fabricação de tubos de grandes diâmetros, destinados a transporte de derivados de petróleo, caldeiras e vasos de pressão, aros e discos de rodas e outros.

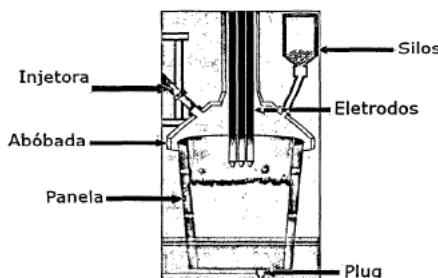


Figura 53 - Funcionamento do forno panela.

Devido à alta temperatura, que pode superar os 1.600°C, o forno panela possui materiais com a função de proteção refratária, de resistir às solicitações mecânicas, térmicas e químicas. Esse refratários também são utilizados para manter, armazenar e conduzir o calor durante o processo de produção.

5.3.3.4. Lingotamento Contínuo

O lingotamento contínuo está atrelado ao desenvolvimento tecnológico e sucesso dos processos de refino primário e secundário do aço líquido. O sistema é composto, principalmente, pela panela de aço, distribuidor e molde (Figura 60).

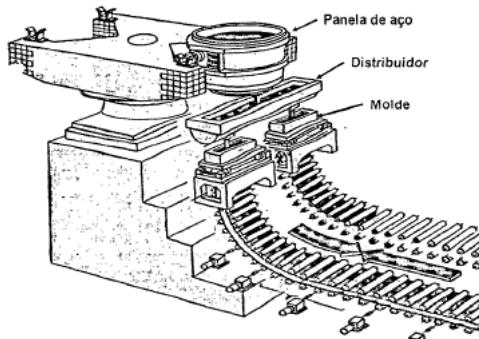


Figura 60 - Lingotamento contínuo.

O aço líquido é transferido da panela de aço para o distribuidor e do distribuidor para um ou vários moldes. A panela de aço é o mesmo equipamento em que foram feitos os refinamentos secundários. O controle da vazão é por intermédio de uma válvula gaveta, auxiliada por uma válvula longa (Figura 61).

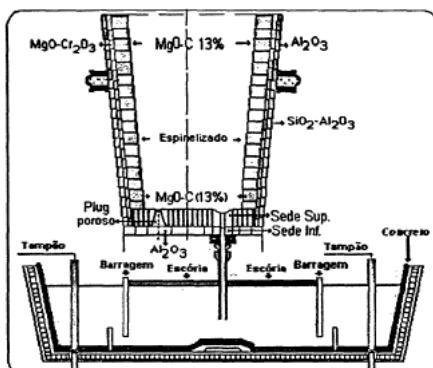


Figura 61 - Sistema panela de aço e distribuidor.

O distribuidor tem o objetivo de encorajar a uniformidade térmica e composicional de aço líquido, entregue ao(s) veio(s). Devido à alta temperatura o distribuidor é revestido normalmente por três camadas de material refratário (Figura 62).

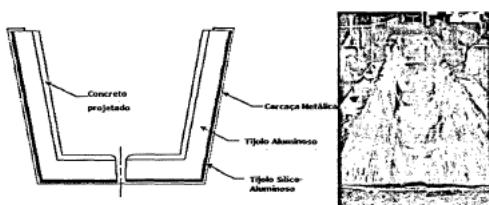


Figura 62 - Tipos de refratários utilizados no distribuidor.

Para controlar o fluxo e encerramento do lingotamento do aço, utiliza-se um tampão refratário (Figura 63).

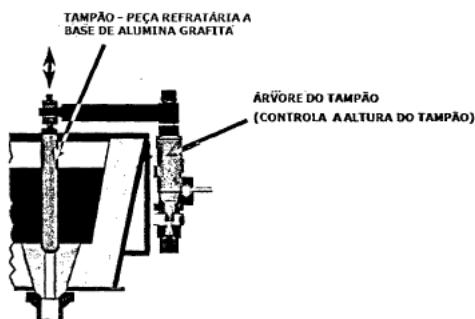


Figura 63 - Tampão refratário.

A função do molde é garantir, por extração de calor, uma pele de aço solidificada, de espessura superior a um valor crítico capaz de conter o aço líquido. Como o processo é todo refrigerado, ocorre uma solidificação superficial rápida do aço, formando placas (Figura 64), com espessura da ordem de 200 a 250mm, sendo, então, escarifadas e estocadas, ou ainda formando outros produtos semi-acabados, lingotes e blocos, para serem enviados para laminação.

O processo de laminação pode ser realizado a frio ou a quente, dependendo das dimensões e da estrutura do material da peça especificada para o início e final do processamento. A laminação a quente é aplicada em operações iniciais onde são necessárias grandes reduções de secções transversais. A laminação a frio é aplicada para as operações finais e que exigem um acabamento superficial adequado.

A Figura 66 mostra os produtos fabricados pela Usiminas a partir de placas de aço.



Figura 66 - Produtos Usiminas.

O CARF possui diversos precedentes reconhecendo o direito ao crédito de IPI em situações similares, do que se tem exemplo o Acórdão 3302-001.954:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/05/2002 a 30/09/2004

REFRATÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

O material refratário contido em revestimento de fornos desgasta-se de forma direta na produção, gerando direito ao crédito do imposto. Precedentes do Supremo Tribunal Federal.

(CARF, Acórdão 3302-001.954, Sessão de 26 de fevereiro de 2013, Relator e Presidente Walber Jose da Silva, Redator Designado José Antônio Francisco)

Do inteiro teor, destacam-se as considerações do Conselheiro José Antônio Francisco sobre o creditamento de IPI sobre materiais refratários:

No caso, os refratários que compõem os fornos e entram em contato com o produto fabricado desgastam-se de forma direta e integral na produção e, ainda que accidentalmente, incorporam-se ao produto fabricado.

Note-se que o desgaste de forma imediata deve ser considerado o desgaste direto, conforme antes esclarecido, e que o desgaste integral pode referir-se a

vários ciclos de produção e ainda não necessariamente implicar o desaparecimento por completo do material, mas sua redução a um estado em que não possa mais ser utilizado.

Portanto, nos termos da jurisprudência antiga do Supremo Tribunal Federal acima citada e da adoção recente de sua base teórica pelo Superior Tribunal de Justiça, tais insumos classificam-se como produtos intermediários e, portanto, geram direito de crédito.

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer o direito a crédito gerado por material refratário componente dos fornos, acompanhando o relator quanto às demais matérias (preliminares, demais matérias do recurso voluntário e recurso de ofício).

Raciocínio similar foi seguido pelo Acórdão nº 3201-004.300:

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/06/2012 a 31/12/2013

INSUMOS. REQUISITOS PARA CREDITAMENTO. PEÇAS, PARTES DE EQUIPAMENTOS E MATERIAIS REFRATÁRIOS. ITENS NÃO CONTABILIZADOS EM ATIVO IMOBILIZADO. POSSIBILIDADE.

As peças, partes de equipamentos e materiais refratários que revestem os fornos e equipamentos das indústrias siderúrgicas, que se consumam em contato direto com o produto e que não devam ser contabilizados em Ativo Imobilizado, podem gerar crédito de IPI. Aplicação vinculante do Resp 1075508/SC.

(CARF, Processo nº 11065.721468/2017-50; Acórdão nº 3201-004300; Conselheiro Relator Marcelo Giovani Vieira; sessão de 23 de outubro de 2018)

Veja-se trecho do voto proferido pelo Conselheiro Relator Marcelo Giovani Vieira:

Desse modo, embora os materiais refratários das indústrias siderúrgicas vinculem-se à proteção do equipamento, e não agreguem características peculiares ao produto, as normas e práticas contábeis indicam sua contabilização em separado do equipamento, quando tenham vida útil significativamente diferente, como é o caso presente.

Como os itens têm vida útil inferior a 1 ano, são contabilizados diretamente como despesas (§ único do art. 179 da Lei 6.404/76), então não são contabilizados no Ativo Imobilizado.

Então, atendendo à decisão vinculante do STJ (art. 62, §2º, do Regimento Interno do Carf), e considerando a contabilização natural dos itens como despesas, é de se concluir pela possibilidade de crédito de IPI para o caso.

Nesse norte, vale citar o Acórdão nº 3302-007.478, que julgou recurso interposto pela ARCELORMITTAL:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2012 a 31/12/2013

INSUMOS. REQUISITOS PARA CREDITAMENTO. PEÇAS, PARTES DE EQUIPAMENTOS E MATERIAIS REFRATÁRIOS. ITENS NÃO CONTABILIZADOS EM ATIVO IMOBILIZADO. POSSIBILIDADE.

As peças, partes de equipamentos e materiais refratários que revestem os fornos e equipamentos das indústrias siderúrgicas, que se consumam em contato direto com o produto e que não devam ser contabilizados em Ativo Imobilizado, podem gerar crédito de IPI. Aplicação vinculante do Resp 1075508/SC.

(CARF, Processo nº 11065.720674/2017-42; Acórdão nº 3302-007.478; Conselheiro Relator Walker Araújo; sessão de 20 de agosto de 2019)

No mesmo sentido, também é o Acórdão nº 9303-011.428:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 30/04/2012 a 30/04/2015

REFRATÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Os materiais refratários que revestem os fornos e equipamentos das indústrias siderúrgicas, que se consumam em contato direto com o produto e que não devam ser contabilizados em Ativo Imobilizado, podem gerar crédito de IPI. Aplicação vinculante do REsp 1075508-SC.

(Processo nº 11080.722632/2016-77; Acórdão nº 9303-011.428, 3ª Turma da CSRF, Conselheira Relatora Erika Costa Camagos Autran; sessão de 18/05/2021,)

Para contextualizar a decisão judicial citada no Acórdão nº 9303-011.428, citado acima, vale reproduzir trecho extraído do acórdão proferido pela Primeira Seção do STJ no Recurso Especial nº 1.075.508-SC, julgado sob o regime do artigo 543-C do CPC - Tema Repetitivo 168, no qual o Relator, o Ministro Luiz Fux, citando Aroldo Gomes de Matos, afirma o seguinte:

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 que, 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 n° 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, bisulfito de sódio, carbonatos, cianetos, sais, cloretos, sulfatos e outras substâncias empregadas na formação de banhos para cromagem e nikelagem de peças; terra diatomácea sulfato ferroso, carvão ativo e ativado e placas filtrantes, empregados na filtragem 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'.

Além das decisões citadas acima, há diversos outros precedentes do CARF que albergam a pretensão da Recorrente:

REFRATÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Os materiais refratários que revestem os fornos e equipamentos das indústrias siderúrgicas, que se consumam em contato direto com o produto e que não devam ser contabilizados em Ativo Imobilizado, podem gerar crédito de IPI. Aplicação vinculante do REsp 1075508/SC.

(CARF, Processo nº 11065.720816/2017-71, Acórdão nº 9303-011.429 - 3^a Turma CSRF, Sessão de 18 de maio de 2021)

IPI. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. FERRAMENTAS. PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS. REFRATÁRIOS. DESGASTE DIRETO NO PROCESSO PRODUTIVO. DIREITO AO CRÉDITO.

O artigo 82 do RIPI/82 (reproduzido nos regulamentos subsequentes) confere direito ao crédito de IPI pela aquisição de produtos intermediários, entendidos como "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização." A interpretação da norma historicamente dada e acolhida nos termos do Parecer Normativo CST n. 69/79 é que não é possível o creditamento pelas aquisições de produtos intermediários que só indiretamente façam parte da industrialização, porém dão direito ao crédito de IPI as aquisições de produtos intermediários que diretamente exerçam ação sobre o produto industrializado, desgastando-se ou consumindo-se por ação direta sobre o produto. Soma-se a isso o entendimento exarado pelo STJ no REsp 1.075.508 (repetitivo), no sentido de que mesmo em se tratando de maquinário,

deve-se avaliar o direito ao crédito de IPI com base na aferição do desgaste direto ou indireto sobre o produto em fabricação. Assim, a aquisição de ferramentas, refratários, partes e peças de máquinas conferem direito ao crédito de IPI, desde que sofram desgaste direto na industrialização, perdendo suas propriedades físicas e químicas, e não sejam parte do ativo imobilizado.

(CARF, Processo nº 11080.732116/2013-16, Acórdão nº 3402-008.325 - 2^a Turma Ordinária da 4^a Câmara da 3^a Seção de Julgamento, sessão de 28 de abril de 2021)

Pelo exposto, voto pelo provimento do recurso voluntário neste tópico.

2. Produtos não refratários

No Recurso Voluntário, a Recorrente esclarece que procedeu à quitação parcial, por meio de compensação, do crédito tributário referente às glosas dos materiais que não possuem contato com o produto em fabricação (os óleos do Anexo I e outros diversos itens do Anexo III, devidamente segregados e identificados – doc. nº 18 da Impugnação), mantendo, quanto aos demais itens, a insurgência, por entender que se encaixam no conceito de produto intermediário.

Em sequência, a Recorrente pontua que “*terá comentários específicos (com apoio em laudos descritivos feitos pelas áreas técnicas da Usiminas) acerca de alguns dos materiais, que representam os maiores valores autuados (isso não quer dizer que os demais não estejam sendo impugnados com a presente defesa).*”

2.1. Pontas medição, suporte pontas medição, tubo cerâmico e correias transportadoras

A Delegacia de Julgamento manteve a glosa dos créditos do IPI relacionados aos itens pontas medição, suporte pontas medição, tubo cerâmico e correias transportadoras asseverando que esses itens fazem parte do que comumente se define como “máquinas, equipamentos e instalações, suas partes, peças e acessórios”, em relação aos quais é vedada a apropriação de créditos do IPI, em razão do entendimento consubstanciado no Parecer Normativo Cosit nº 181/75, no Parecer Normativo Cosit nº 65/79, no Parecer Normativo Cosit nº 3/2018 e na Solução de Consulta Cosit nº 249/2018.

Sustenta ainda o acórdão recorrido:

➤ Pontas Medição, Suporte Pontas Medição e Tubo Cerâmico do Anexo I.

Como alegou a impugnante, as pontas de medição e seu suporte têm a função de medir o teor de oxigênio dissolvido e da temperatura do aço/gusa líquido, bem como de coletar amostra dos referidos produtos em fabricação, para análise química dos elementos que os compõem. E os tubos cerâmicos possuem a função de monitorar continuamente a temperatura do aço líquido na máquina de lingotamento contínuo. Tais produtos, portanto, são equipamento ou partes de equipamento e são adquiridos para reposição por conta do consumo decorrente das altas temperaturas do processo produtivo e não pelo desgaste ocasionado pela ação aplicada no produto em fabricação.

➤ Correias transportadoras do Anexo I (doc. nº 22).

As correias transportadoras são utilizadas com o propósito de providenciar um fluxo contínuo de produtos entre diversas operações. São usadas para transporte e seu desgaste por atrito

nal

27

PROCESSO 10630.734116/2020-35
ACÓRDÃO 108-022.508 – 27^a TURMA/DRJ08

se dá pelo contato incidental que tem com as matérias-primas empregadas para produção do aço. Este contato não agrupa ao produto qualquer característica ou valor.

Observa-se que a Solução de Consulta nº 8, de 21 de janeiro de 2010, exarada pela 10^a Região Fiscal foi superada pela Solução de Consulta COSIT nº 249, de 12 de dezembro de 2018.

Segundo a Recorrente, as pontas de medição, bem como o seu suporte, têm a função de medir o teor de oxigênio dissolvido e da temperatura do aço/gusa líquido, bem como de coletar amostra dos referidos produtos em fabricação, para análise química dos elementos que os compõem. Os tubos cerâmicos, por sua vez, possuem a função de monitorar continuamente a temperatura do aço líquido na máquina de lingotamento contínuo (método mais eficiente para solidificar o aço) para garantir a qualidade dos produtos no Alto-Forno e na Aciaria.

Já as correias transportadoras são utilizadas para promover um fluxo contínuo de produtos entre diversas operações.

A Recorrente aduz que os produtos em questão, por entrarem em contato direto com o aço/gusa líquido, em altíssimas temperaturas, se consomem/desgastam durante o processo de industrialização, gerando direito a crédito de IPI sob a modalidade “produto intermediário”, entendendo que esses itens geram créditos de IPI porque a expressão “consumidas no processo de fabricação” há de ser lida no sentido amplo (aquele definido no Parecer Normativo nº CST nº 65/79), que abrange o dano e a perda de propriedades físicas por contato com o insumo em processo de industrialização.

Entendo que assiste razão à Recorrente pelos motivos já expostos em relação aos produtos refratários: são bens não registrados no ativo imobilizado que se desgastam em contato direto com o produto fabricado.

Pelo exposto, voto pelo provimento do recurso para admitir o aproveitamento de créditos de IPI em relação a pontas medição, suporte pontas medição, tubo cerâmico e correias transportadoras.

2.2. Compostos desingraxantes e inibidores

A Delegacia de Julgamento manteve a glosa de créditos do IPI relacionados a compostos desengraxantes e inibidores sob o fundamento de que (1) seu consumo não altera as características do produto em elaboração e (2) eles próprios não são modificados por esse contato.

Entendo o acórdão recorrido merece reforma.

Como demonstrado pela Recorrente, o produto nº 1877427 (composto desengraxante) é aplicado na ponta inicial da tira de aço a ser laminada para melhorar a condição de atrito e auxiliar na limpeza superficial, removendo os resíduos e impurezas do processo industrial, enquanto o produto nº 15877427 (composto desengraxante) é aplicado na entrada e na saída da tira de aço do laminador de encruamento (que serve para imprimir rugosidade final na chapa e acertar a planicidade da tira), removendo os resíduos e impurezas do processo industrial.

Esses produtos, embora não se incorporando ao aço, são aplicados sob a superfície e, assim, consumidos no processo produtivo, com o objetivo de auxiliar/finalizar o processo de laminação.

Quanto aos inibidores, a Recorrente esclarece tratar de compostos ou misturas de compostos aplicados nos metais com o objetivo de minimizar a taxa de corrosão. Os inibidores de decapagem são moléculas orgânicas de nitrogênio e enxofre que, por meio da absorção e quimissão, formam um filme passivamente sobre a superfície do metal.

Dessa forma, sem a utilização dos inibidores de decapagem, a tira de aço seria rapidamente corroída por solução ácida, gerando porosidades, perda de espessura e maior atrito durante a laminação a frio. Trata-se, portanto, de produto consumido em contato com o produto em elaboração e possui função ativa no processo de industrialização.

Pelo exposto, voto pelo reconhecimento do direito ao aproveitamento de créditos do IPI em relação a compostos desengraxantes e inibidores.

2.3. Lanças, bicos e termopar

Quanto a lanças, bicos e termopar, a Recorrente afirma que estes itens atuamativamente no processo produtivo, em contato com o produto em elaboração, conforme esclarecido no “laudo descritivo de aplicação”.

Assiste razão à Recorrente.

A Recorrente logrou demonstrar que esses itens são relevantes/essenciais ao processo produtivo, não são classificados como ativo imobilizado e se consomem no curso do processo produtivo em função de contato (físico ou químico) com o produto fabricado:

Sumário

1 BICO PROJETOR	3
1.1 15737866 — BICO PROJETOR 6 FUROS LANC	3
2 LANÇA	3
2.1 15831289 — LANCA SLAGLESS CONVERTEDOR DA ACIAR.....	3
3 TERMOPARES	3
3.1 15761481 — TERMOPAR TIPO S SIMP 50 A 1300 GR N	3
3.2 15131233 — TERMOPAR CC2002E8000940 2 E 4	3
3.3 15131228 — TERMOPAR CC2002E8000939 IT 1,3 E 4	4
3.4 15131229 — TERMOPAR CC2002E8000939 2 E 4	4
3.5 15131231 — TERMOPAR CC2002E8000940 1,3 E 4	4
3.6 15137460 — TERMOPAR TIPO N SIMP 0 A 1260 GR NI.....	4
3.7 15939106 — TERMOPAR TIPO S SIMPLES 1450 GRAUS.....	4

1 BICO PROJETOR

1.1 15737866 — BICO PROJETOR 6 FUROS LANC

É utilizado no sistema de lança de oxigênio do convertedor 4 e 5 Aciarias nº 2. Responsável pelo direcionamento do oxigênio para o banho de gusa, e assim oxidar o carbono do gusa, e transformá-lo em aço.

2 LANÇA

2.1 15831289 — LANCA SLAGLESS CONVERTEDOR DA ACIAR

A lança Slagless tem a função primária de conduzir o oxigênio para o bico projetor, mas por se tratar de um dispositivo tecnológico, essa lança tem seu corpo cônico confeccionado em cobre (em substituição ao corpo em aço e paralelo). Tal solução tecnológica permite que as gotículas de aço e escória sejam resfriadas rapidamente para que o cascão formado se desprenda espontaneamente ou facilmente do corpo da lança. A aplicação dessa lança tem impacto positivo na disponibilidade do convertedor para operar.

3 TERMOPARES

3.1 15761481 — TERMOPAR TIPO S SIMP 50 A 1300 GR N

Tem a função de medir a temperatura do processo de RH, desgaseificação a vácuo.

3.2 15131233 — TERMOPAR CC2002E8000940 2 E 4

Tem a função de medir a temperatura das faces nas placas de cobre no molde para alimentar o Sistema de Detecção de Rompimento de Pele (*MSD, Mold Sticker Detection*) no processo de lingotamento contínuo.

3.3 15131228 — TERMOPAR CC2002E8000939 IT 1,3 E 4

www.usiminas.com

Tem a função de medir a temperatura das faces nas placas de cobre no molde para alimentar o Sistema de Detecção de Rompimento de Pele (*MSD, Mold Sticker Detection*) no processo de lingotamento contínuo.

3.4 15131229 — TERMOPAR CC2002E8000939 2 E 4

Tem a função de medir a temperatura das faces nas placas de cobre no molde para alimentar o Sistema de Detecção de Rompimento de Pele (*MSD, Mold Sticker Detection*) no processo de lingotamento contínuo.

Pelo exposto, voto pelo reconhecimento do direito ao crédito de IPI sobre as lanças, os bicos e os diversos tipos de termopar.

2.4. Demais produtos intermediários (não refratários)

As “partes, peças, equipamentos, bem como produtos empregados em manutenção (lubrificantes inclusive)” listados no Anexo I foram glosados porque, de acordo com a fiscalização, eles não se enquadrariam na definição de produtos intermediários.

A Recorrente aduz que quitou, mediante compensação, os créditos tributários referentes à glosa de créditos vinculados aos materiais que não tinham contato com o produto em fabricação. Quanto ao restante, a Recorrente manteve a insurgência em seu recurso, alegando genericamente que esses itens se encaixam no conceito de produto intermediário.

Com efeito, a Recorrente pontua que “*tecerá comentários específicos (com apoio em laudos descritivos feitos pelas áreas técnicas da Usiminas) acerca de alguns dos materiais, que representam os maiores valores autuados (isso não quer dizer que os demais não estejam sendo impugnados com a presente defesa).*”

Contudo, o que se observa é que em relação aos demais itens, a Recorrente nada discorre, a não ser alegação extremamente genérica.

A argumentação genérica equipara-se à matéria não impugnada, impedindo seu conhecimento, conforme remansosa jurisprudência do CARF:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

DEFESA. ALEGÇÕES GENÉRICAS. EQUIPARAÇÃO A MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido contraditada de forma pontual, sobre a qual o recorrente se restringe a fazer afirmações genéricas, sem atacar diretamente questões de fato ou de direito.

(Processo nº 10983.909312/2016-93; Acórdão nº 3201-010.790; Conselheira Relatora Paula Giglio; sessão de 27 de julho de 2023)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2008

MATÉRIA RECORRIDA GENERICAMENTE.

A matéria recorrida de maneira genérica em tempo e modo próprios não deve ser conhecida pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

DIALETICIDADE. AUSÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Para ser conhecido o recurso é necessário o enfrentamento dos fundamentos da decisão atacada.”

(Processo nº 10880.925509/2017-17; Acórdão nº 3201-010.795; Presidente Redator Hélcio Lafetá Reis; sessão de 27 de julho de 2023)

Pelo exposto, voto pelo não conhecimento do Recurso Voluntário na parte em que discorre genericamente sobre direito ao crédito de IPI sobre produtos intermediários não refratários.

Créditos Extemporâneos

Em relação aos créditos de ajustes/extemporâneos, transcreve-se o seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal:

Como pode ser observado no demonstrativo encontrado no Anexo III, intitulado “Consolidação Outros Créditos”, tratam de itens relativos a máquinas, suas partes e peças, equipamentos e instalações, incluindo produtos refratários utilizados nas instalações.

Como já fundamentado no presente termo, **não cabe crédito de IPI relativo à aquisição destes itens pelo que foram glosados nesta ação fiscal os montantes mensais escriturados pelo contribuinte a título de “Outros Créditos”**, cuja descrição do ajuste diz respeito a “Crédito de IPI referente a aquisição de Produto Intermediário”. Ademais, por decorrência, tornou-se desnecessária uma averiguação mais aprofundada a respeito da legitimidade dos créditos extemporâneos e do direito ao aproveitamento desses pelo contribuinte em sua escrita. (g.n.)

Referidos créditos se referem a itens relativos a máquinas, suas partes e peças, equipamentos e instalações, além de produtos refratários utilizados nas instalações e o motivo das

glosas foi exclusivamente pelo entendimento fiscal de que “não cabe crédito de IPI relativo à aquisição destes itens”.

A glosa desses créditos foi mantida pela DRJ pelos mesmos motivos apresentados em relação aos créditos aproveitados em época própria.

Portanto, a mesma fundamentação adotada no presente voto para reverter as glosas dos créditos analisados anteriormente aplica-se aos créditos de ajustes/extemporâneos, ressaltando, ainda, que o presente processo se trata de Auto de Infração.

Conclusão

Por todo o exposto, não conheço do Recurso Voluntário no tocante aos produtos não refratários cuja defesa se baseou em alegações genéricas, e, na parte conhecida, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento para, no mérito, dar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães