



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

Processo nº 10640.000513/2010-19
Recurso nº 920.800 Voluntário
Acórdão nº 3302-01.631 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2012
Matéria IPI - Auto de Infração
Recorrente HOLCIM BRASIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A apresentação de defesa detalhada por parte do impugnante é suficiente para comprovar a inexistência de cerceamento de direito de defesa. Não havendo, portanto, comprovado prejuízo para a defesa do autuado é de se indeferir o pedido de declaração de nulidade do lançamento.

PERÍCIA HIPÓTESES DE REALIZAÇÃO. NÃO CONFIGURAÇÃO DE CERCEAMENTO DE DEFESA.

Indeferem-se os pedidos de diligência/perícia quando presentes nos autos elementos capazes de formar a convicção do julgador.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/02/2005 a 31/12/2006

ATIVIDADE EXTRATIVA. DIREITO A CRÉDITO DO IMPOSTO.

A atividade extrativa não representa industrialização, razão pela qual os insumos nela utilizados não geram direito de crédito de IPI.

PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CONCEITO.

Os produtos intermediários que geram direito de crédito são aqueles que são consumidos ou sofrem desgaste de forma imediata e integral no processo produtivo, não abrangendo máquinas, equipamentos, suas partes e peças, e combustível empregado em máquinas e equipamentos.

TIJOLOS REFRAATÓRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

O desgaste natural do forno ou das máquinas não se sujeita à incidência do IPI, dedutível do imposto de renda, pelo que não pode ser deduzido do IPI a ser pago.

FILTROS DE USO OBRIGATÓRIO. CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO.

A obrigatoriedade legal de uso de equipamentos que, por sua natureza não representam produto intermediário, não tem o condão de alterar tal natureza e gerar direito de crédito de IPI.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas pela recorrente e indeferir o pedido de realização de perícia, e, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reconhecer o direito ao crédito nas aquisições de sacos para embalagem e reensaque, os produtos acabados cimento e concreto, aditivo de moagem e resíduos de alumínio e ferro, nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto, que reconheciam o direito ao crédito nas aquisições de material refratário, manga filtrante e combustíveis sólidos (carvão e coque).

Fez sustentação oral pela Recorrente o Dr. Tiago Conde Teixeira, OAB/RJ 164.996.

(Assinado digitalmente)

Walber José da Silva - Presidente

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1083 a 1123 (e-Processo)) apresentado em 29 de agosto de 2011 contra o Acórdão nº 09-32.880, de 10 de dezembro de 2010, da 3ª Turma da DRJ/JFA (fls. 672 a 679), cientificado em 02 de agosto de 2011, que, relativamente a auto de infração de IPI dos períodos de fevereiro de 2005 a dezembro de 2006, procedente em parte a impugnação da Interessada, nos termos de sua ementa, a seguir reproduzida:

*Assumo: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS
- IPI*

Período de apuração: 28/02/2005 a 31/12/2006

ATIVIDADE EXTRATIVA. DIREITO AO CRÉDITO.

A atividade extrativa não se encontra inserida no processo industrial, ficando portanto impossibilitado o crédito relativo a insumos utilizados nesta fase.

PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

Não basta o 'contato físico' com o produto em fabricação, ou com a matéria prima, para garantir o direito ao crédito do IPI. É preciso que ocorra o contato físico e, cumulativamente, que o consumo ou desgaste do insumo decorra de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, consumo ou desgaste esses indispensáveis ao processo produtivo (e não como circunstância acidental, ou, mais apropriadamente, incidental).

IPI. COMBUSTÍVEIS. DIREITO AO CRÉDITO.

O coque e o carvão mineral utilizados como combustíveis não ensejam o direito ao crédito do IPI pago na sua aquisição, uma vez que não se enquadram nos conceitos de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem.

MATERIAL REFRACTÁRIO. DIREITO AO CRÉDITO.

As aquisições de materiais refratários não geram direito a crédito básico do imposto, já que tais materiais não se enquadram nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário, segundo interpretação dada pelo PN CST 65/79 e pelo PN CST 260/71.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 28/02/2005 a 31/12/2006

PERÍCIA. DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Indeferem-se os pedidos de diligência/perícia quando presentes nos autos elementos capazes de formar a convicção do julgador.

NULIDADES. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA DEFICIÊNCIA NA FUNDAMENTAÇÃO FÁTICA.

A apresentação de defesa detalhada por parte do impugnante é suficiente para comprovar a inexistência de cerceamento de direito de defesa. Não havendo, portanto, comprovado prejuízo para a defesa do autuado é de se indeferir o pedido de declaração de nulidade do lançamento.

NULIDADES. VÍCIO DE PROCEDIMENTO.

Na ausência de comando legal, ou infra legal, que defina qual o procedimento a ser adotado, a "investigação fiscal" é conduzida da forma que a autoridade fiscal entende ser mais conveniente à consecução do seu objetivo, que é verificação da correta aplicação da legislação tributária. Inexistindo no procedimento

adotado qualquer vício que possa maculá-lo, é de se indeferir o pedido de declaração de nulidade do lançamento.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 28/02/2005 a 31/12/2006

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

Às instâncias administrativas não compete apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O auto de infração foi lavrado em 24 de fevereiro de 2010 de acordo com o termo de fls. 15 a 50.

A Primeira Instância assim resumiu o litígio:

Trata o presente processo de crédito tributário consubstanciado no auto de infração lavrado contra o estabelecimento em epígrafe às 02/06, [...].

A fiscalização, que redundou na lavratura deste auto de infração, foi realizada em atendimento ao MPF-F 0610400200900775-1.

No item 2 do Relatório Fiscal de 15/17-verso a autoridade fiscal nos informa que a autuação decorreu da glosa de “créditos relativos à 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”. Após diligência solicitada por esta Delegacia de Julgamento ficou esclarecido que não houve glosa de créditos relativos à aquisição de bens que integram o ativo permanente, como se pode confirmar na informação fiscal de fl. 643 (frente e verso).

No item 2.2, do mesmo Relatório de 15/17-verso, é informado que também foram glosados créditos relativos a imposto não lançado e não pago, ou seja, não destacado no documentos fiscal de entrada.

Cientificada do auto de infração em 24/02/2010, a autuada apresentou, em 26/03/2010, a sua impugnação na qual vem trazendo seus argumentos e fundamentos de discordância, que vão a seguir relatados.

A impugnante inicia suas razões de discordâncias informando que ‘a presente Impugnação não contemplará a defesa de mérito relativa à glosa de créditos de IPI atinentes a produtos isentos ou com alíquota zero - período: Fevereiro de 2005 a Dezembro de 2006’.

Em preliminar, vem alegando a nulidade do lançamento sob o argumento que as planilhas anexas ao auto de infração não permitem identificar qual a razão que levou à glosa de cada produto, pois não especifica quais desses bens teriam sido considerados pela fiscalização como bens do ativo imobilizado e quais teriam sido considerados produtos que não se enquadrariam como intermediários.

Conclui que tal fato teria criado dificuldade na identificação nas razões de fato e de direito que motivaram a autuação, ofendendo os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Ainda no tema nulidade, vem trazer argumentos atinentes ao procedimento adotado pela autoridade fiscal. Alega que a autoridade fiscal não se preocupou em conhecer o seu processo produtivo, se pautando em presunções ou análises superficiais para suportar a autuação. Tal comportamento, no seu entendimento, estaria violando os princípios da verdade material, do dever de investigação, do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

[...]

Iniciando sua defesa de mérito, a impugnante vem alegando que o seu processo produtivo pode ser dividido nas seguintes fases:

- “1.) Extração*
- 2.) Britagem*
- 3.) Pré-homogeneização*
- 4.) Dosagem*
- 5.) Moagem do ‘cru’*
- 6.) Homogeneização*
- 7.) Clinquerização (pré-aquecimento, cozedura e resfriamento)*
- 8.) Moagem e adições*
- 9.) Estocagem e expedição”*

Ao final concluiu que “os produtos intermediários que geraram os créditos considerados indevidos pelas autoridades fiscais são consumidos ao longo do processo produtivo da Impugnante, possuindo, assim, natureza jurídica de produtos intermediários, imprescindíveis na fabricação do cimento”.

A seguir passa a discorrer acerca de produtos, que entende de maior relevância do ponto de vista econômico, que entende se enquadrarem no conceito de produtos intermediários, geradores do direito ao creditamento.

“1.) Coque e Carvão Mineral.

[...]

“Nessa etapa do processo produtivo que se subdivide em outras três etapas (pré-aquecimento, cozedura e resfriamento), essa mistura é submetida a altas temperaturas dentro de fornos industriais para que se obtenha o clínquer, produto que, após moldo juntamente com o gesso e outros aditivos, dá origem ao cimento.

“Para funcionamento dos mencionados fornos industriais são utilizados combustíveis, mais especificamente o coque e o carvão mineral.

“No caso específico do cimento, além de servirem como combustíveis para o acionamento dos fornos, o coque e o carvão mineral também compõem o produto final (cimento), já que nessa etapa do processo produtivo as cinzas e outros elementos gerados com a queima dos combustíveis são incorporados ao clínquer”.

Cita jurisprudência administrativa e judicial que entende corroborar o seu entendimento.

“2.) Materiais refratários

“[...]

“Assim considerando que: (i) o clínquer, nessa fase do processo produtivo se encontra em estado pastoso e incandescente, (ii) o clínquer entra em contato com todo o material refratário que reveste os fornos, (iii) os materiais refratários são corroídos em razão do contato com esse produto pastoso e incandescente, e (iv) parte dos materiais refratários que reveste os fornos desprende durante o processo de clinquerização e incorpora ao clínquer, não se pode chegar a conclusão outra senão a de que o desgaste dos materiais refratários decorre de contato físico com o produto em elaboração e que esses materiais incorporam o cimento em total consonância com o disposto no Parecer Normativo CST nº 65/79.”

Cita algumas decisões judiciais que estariam em consonância com o seu pleito.

“3.) Dinamites e Cordéis detonantes

“Esclareça-se, por oportuno, que os explosivos tem contato direto com as rochas que serão segmentadas em pedaços que serão posteriormente submetidos à britagem e posteriormente à dosagem e assim, sucessivamente, até que se obtenha o cimento, sendo possível afirmar, portanto, que o seu desgaste ou a perda de suas propriedades físicas ou químicas decorrem do contato com o produto em fabricação, nos exatos termos em que disciplinado pelo Parecer Normativo CST nº 65/79”.

Aqui, menciona uma decisão do órgão de julgamento do fisco do Estado da Bahia, com a finalidade de embasar a sua argumentação.

“4.) Bolas de aço

[...]

“Em ambas as etapas do processo produtivo, a granulometria desejada é obtida a partir da fricção entre as bolas de aço de diversos diâmetros e o produto que se pretende moer, no caso o ‘cru’ e o clínquer, fricção essa que, não apenas mói o produto colocado no moinho como provoca o desgaste dos entes moedores, no caso, as bolas de aço.

“5.) Manga filtrante

[...]

“Esses filtros controlam a emissão na atmosfera dos finos provenientes dos processos de moagem.

[...]

“As mangas filtrantes são elementos de feltro agulhado através dos quais ocorre a separação do ar e do pó, já que o ar atravessa o elemento filtrante e as partículas sólidas ficam retidas em sua parede externa.

[...]

“Tanto o desgaste natural da manga, quanto os mencionados furos, rasgos e umidade, decorrem do contato direto com as partículas constantes do ar filtrado.

“Diante disso, verifica-se que as mangas filtrantes tem o seu desgaste em função do processo produtivo do cimento e, por isso, a sua aquisição gera direito a crédito de IPI”.

Fechando esta parte da impugnação vem a defendente solicitar a realização de perícia, sob os argumentos que, devido a ampla gama de produtos glosados, seria impossível que se discorresse sobre cada um deles, isoladamente, e que a demonstração da participação de alguns desses produtos no processo produtivo requer conhecimentos técnicos mais específicos. Para tanto indica o perito e quesitos a serem respondidos (fls. 600/601).

Encerrando sua defesa de mérito faz longo arrazoado onde traz seus argumentos no sentido de demonstrar a ilegalidade da interpretação dada pelo Parecer CST nº 65/79, já que a lei em momento algum exige que o consumo dos produtos intermediários se dê pelo contato físico com o produto em elaboração.

Ao final vem requerer o recebimento e conhecimento da impugnação, para que o lançamento seja integralmente cancelado. Requer ainda a produção de provas e a realização de perícia.

O processo foi enviado em diligência para que a fiscalização informasse sobre a existência de glosa relativa a produtos classificados no ativo permanente da impugnante. A resposta foi negativa, tendo sido dado vista do resultado de tal diligência à

impugnante, que apresentou manifestação onde reafirma os argumentos apresentados na impugnação.

Conforme ementa reproduzida anteriormente, a DRJ reconheceu os créditos relativos à aquisição de “bolas de aço”, indeferindo o restante da impugnação.

No recurso, a Interessada repetiu as argumentações quanto à nulidade da autuação e acrescentou ser nulo o acórdão de primeira instância, por haver denegado a realização de perícia.

No mérito, alegou que seria inquestionável seu direito ao creditamento do IPI em relação aos produtos intermediários, que as etapas de extração e britagem seriam, inequivocamente, fases do processo industrial, que os combustíveis utilizados em fornos seriam produtos intermediários, que os materiais refratários gerariam direito ao crédito, de acordo com entendimento do Supremo Tribunal Federal, e que, sendo obrigatório o uso de mangas filtrantes para minimizar a poluição atmosférica, caberia o direito de crédito em relação a elas.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Antonio Francisco, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Preliminarmente, a Interessada alegou nulidade do auto de infração e do acórdão de primeira instância.

Entretanto, inexistente nulidade na autuação, uma vez que, conforme destacado pela Primeira Instância, a única questão que suscitava dúvidas (glosa de aquisições para o ativo permanente) foi solucionada por meio de diligência.

Ademais, a realização de perícia não visa a conclusão sobre o mérito da autuação, mas, sim, à eventual produção de prova que dependa da análise de especialista, o que não é o caso dos autos, uma vez que não se contestaram os fatos alegados pela Interessada quanto ao seu processo industrial, apenas se discordou de seu entendimento sobre a aplicação da legislação ao caso concreto. Portanto, não houve cerceamento de defesa.

Especificamente quanto à alegação de que somente um engenheiro químico poderia dizer quando inicia e quando termina o processo de produção do cimento, descabe razão à Interessada. De fato, o conceito de industrialização consta da legislação e, na grande maioria dos casos, não é preciso recorrer-se a um especialista para entender se um determinado processo representa ou não industrialização, como se verá mais adiante no caso específico dos presentes autos.

Quanto ao mérito, analisam-se as questões relativas aos alegados produtos intermediários, se as etapas de extração e britagem seriam fases do processo industrial, se os

combustíveis utilizados em fornos seriam produtos intermediários, se os materiais refratários gerariam direito ao crédito e se as mangas filtrantes gerariam direito de crédito.

Antes da análise, cabem os seguintes esclarecimentos sobre o conceito de produtos intermediários.

A Primeira Instância considerou que, nos termos do Parecer Normativo CST n. 65, de 1979, o produto intermediário que gera direito a crédito de IPI, quando não se incorpore ao produto fabricado, deve se desgastar em contato com ele no processo de fabricação e não de forma incidental.

Nesse contexto, importa ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (Resp nº 1.075.508) decidiu que os materiais que são consumidos no processo industrial, ainda que não integrem o produto final, geram direito ao crédito presumido de IPI, nos seguintes termos:

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

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

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

3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são

componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.

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

Como se deduz do trecho destacado acima, somente os insumos incorporados ao produto final ou que se desgastam no processo de industrialização é que geram direito de crédito.

Em seu voto, o Ministro relator destacou o seguinte:

[...]

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

[...]

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

[...]

Conforme esclarecido acima, somente geram direito a crédito de IPI os insumos que, além de não se destinarem ao ativo permanente, ou se incorporem ao produto fabricado ou cujo desgaste ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização.

Se, de um lado, tal entendimento, de aplicação obrigatória pelo Carf, nos termos do art. 62-A de seu Regimento Interno (Anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009), afasta a condição de contato físico direto com o produto fabricado, de outro, estabelece de forma clara que o insumo deva sofrer desgaste de forma imediata e integral durante o processo de fabricação.

Como consequência, o acórdão afastou a possibilidade de creditamento de qualquer insumo que seja utilizado em maquinário no parque industrial, como partes e peças de equipamentos e combustíveis neles empregados, que não sofrem desgaste ou que o sofram de forma mediata.

A Interessada também citou precedente do Supremo Tribunal Federal, no RE n. 90.205/RS, de relatoria do Ministro Soares Muñoz, cuja ementa foi a seguinte:

IPI. AÇÃO DE EMPRESA FABRICANTE DE AÇO PARA CREDITAR-SE DO IMPOSTO RELATIVO AOS MATERIAIS REFRAATÓRIOS QUE REVESTEM OS FORNOS ELÉTRICOS, ONDE É FABRICADO O PRODUTO FINAL. Interpretação que concilia o Decreto-lei n. 1.136/70 e o seu Regulamento, art. 32, aprovado pelo Decreto n. 70.162/72, com a Lei 4.503/64 e com o art. 21, parágrafo 3º, da Constituição da República. Ação julgada procedente pelo conhecimento e provimento do recurso extraordinário. (RE 90.205 / RS)

Em seu voto, o relator destacou o seguinte:

Estou em que, tendo o acórdão recorrido admitido o fato de que os refratários são consumidos na fabricação do aço, a circunstância de não se fazer essa consumição em cada fornada, mas em algumas sucessivas, não constitui causa impeditiva à incidência da regra constitucional ou legal que proíbe a cumulatividade do IPI.

Posteriormente, o STF decidiu no RE 93.768/MG, de que foi relator o Ministro Cordeiro Guerra, que os fornos em si e as demais máquinas utilizadas na produção não geram direito de crédito, diferentemente dos refratários:

IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. TIJOLOS REFRAATÓRIOS. PRODUÇÃO DE AÇO. ART-49 DO CTN. O desgaste natural do forno ou das máquinas não se sujeita à incidência do IPI, dedutível do imposto de renda, pelo que não pode ser deduzido do IPI a ser pago. RE não conhecido. (RE 93768 / MG)

Constou o seguinte do voto do ministro Relator:

Como observa o acórdão recorrido o ilustre relator Carlos Mário Veloso, há, no processamento da ação, refratários que se consomem, e nesse caso a dedução se impõe, e refratários que integram o meio de produção, que se não consomem, apenas se desgastam e devem ser substituídos.

Portanto, tem-se que somente os insumos que se desgastem de forma imediata (direta) e integral no processo, ainda que não de uma só vez, geram direito de crédito, o que não ocorre com máquinas, equipamentos, produtos não utilizados diretamente na produção, peças e partes de máquinas etc.

No caso do recurso, a questão versa sobre alegados produtos intermediários, que foram relacionados pela Fiscalização nas fls. 66 a 122 dos autos:

- Saco e saco de reensaque valvulado ou aberto (embalagem);
- Cimento, duracem (produto acabado);
- Lona, correia, flange de saída, elo, válvula borboleta, mecatec, sede para válvula, placa (utilizada no transporte de farinha e cimento);
- Dinamite, sistema de inicialização com retardo e cordel detonante (utilizada na detonação de mina);

- Bola de aço (utilizada nos moinhos de cru e cimento) – já reconhecido pela Primeira Instância;
- Martelo, tirante maior, cunha lateral, garra de fixação, eixo (britagem);
- Manga filtrante, gaiola (filtro de mangas);
- Ejetor, revestimento de câmara, acessórios, peneira (moagem de cimento);
- Parafuso e porca de fixação, freio contra recuo, material de consumo, rolha de borracha, eletrodo, revestimento, arame tubular, pino, cachimbo, microcomputador, energia elétrica, material de cozinha e limpeza, eixo, venturi (material de consumo);
- Placa de revestimento cega (moinho);
- Pá reta e inclinada, suporte de pá (secador de escória);
- Combustível sólido, coque verde, coque importado, carvão mineral importado (combustível);
- Tijolo refratário, tijolo refratário “magkor”, tijolo “alukor”, concreto refratário, ancoragem, argamassa (utilizado no forno);
- Palheta, grelha (separador do moinho do carvão);
- Anel de selagem de rotor, revestimento antiabrasivo, chapa em CDP, material aplicado, grelha (moagem do carvão);
- Aditivo de moagem, resíduos de alumínio e ferro (insumo);
- Difusor de alta temperatura tipo bico de pá, tubo de imersão (pre-aquecimento do forno);
- Corrente para escavador (retomadora de argila);
- Anel de sujeição, anel de desgaste (moinho);
- Caçamba, pá amassadora (não especificado);
- Grelha intermediária, saída e espelho (moinho do cru).

Dos itens acima mencionados, somente as bolas de aço foram reconhecidas como produtos intermediários pela Primeira Instância.

Para análise do recurso, primeiro há que se verificar se as etapas de extração e britagem seriam fases do processo industrial.

Para isso, basta verificar o conceito de industrialização adotado pelo Regulamento do Imposto, que discrimina transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento e renovação ou recondicionamento.

Obviamente, a extração de argila e calcário não representa qualquer uma destas atividades, uma vez que é somente a obtenção da matéria prima.

Portanto, os insumos empregados na extração não geram direito a crédito de IPI, pois não são produtos intermediários.

A britagem corresponde ao desmonte do calcário em blocos, para reduzir o seu tamanho.

Nesse caso, há claramente um aperfeiçoamento da matéria prima para o consumo no processo industrial, representada por um beneficiamento (operação consistente em “modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto”).

Entretanto, somente o reconhecimento de que tal etapa inclui-se no processo industrial não representa o do direito de crédito, uma vez que as condições expostas no início do voto devem ser preenchidas.

Os produtos utilizados nessa etapa são martelo, tirante maior, cunha lateral, garra de fixação e eixo e as correias transportadoras, de acordo com o alegado pela Interessada na impugnação. Nenhum desses produtos gera crédito, pois ou são máquinas ou são suas partes e peças.

Quanto aos combustíveis, conforme já adiantado no início do voto, por não serem consumidos de forma imediata e integral, não geram direito de crédito.

A Súmula Carf n. 19, embora se refira ao crédito presumido do IPI, considera que os combustíveis e a energia elétrica (também glosada como produto de consumo) não se consomem em contato direto com o produto, “não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima e produto intermediário”.

Embora aparente tratar-se do conceito do Parecer CST n. 65, de 1979, superado em parte pela jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça citada, tais produtos também não são consumidos de maneira imediata, da mesma forma que as partes e peças de máquinas.

Quanto ao material refratário, conforme já adiantado, os tijolos refratários de fornos não geram direito de crédito, pois não sofrem o tipo de desgaste do material refratário contido nos altos-fornos. Os tijolos refratários são partes do forno, que não se sujeitam ao IPI e, conforme entendimento do STF anteriormente citado,

Já a ancoragem e a argamassa, que são material de consumo, também não geram crédito.

Da mesma forma, não geram créditos os materiais de consumo elencados pela Fiscalização, como parafuso e porca de fixação, freio contra recuo, material de consumo,

rolha de borracha, eletrodo, revestimento, arame tubular, pino, cachimbo, microcomputador, energia elétrica, material de cozinha e limpeza, eixo, “venturi” etc.

Em relação ao material de filtragem, descabe razão à Interessada, por não se tratar simplesmente de matéria-prima ou de produto intermediário. O fato de a legislação obrigar o seu uso não modifica a sua natureza, que é o que gera crédito. Caso contrário, tudo o que decorresse de obrigação legal geraria crédito, o que é inadmissível.

Quanto aos demais produtos, verifica-se que na maioria se trata de equipamentos, partes e peças, que não geram direito de crédito. Tais produtos são ejetor, revestimento de câmara, acessórios, peneira (moagem de cimento), placa de revestimento cega (moinho), pá reta e inclinada, suporte de pá (secador de escória), palheta, grelha (separador do moinho do carvão), anel de selagem de rotor, revestimento antiabrasivo, chapa em CDP, material aplicado, grelha (moagem do carvão), difusor de alta temperatura tipo bico de pá, tubo de imersão (pre-aquecimento do forno), corrente para escavador (retomadora de argila), anel de sujeição, anel de desgaste (moinho), caçamba, pá amassadora (não especificado) e grelha intermediária, saída e espelho (moinho do cru).

Quanto aos sacos e sacos de reensaque valvulado ou aberto (embalagem), a Fiscalização não demonstrou por que não gerariam direito a crédito, uma vez que o material de embalagem gera, em regra, direito a crédito. No caso, pelo que consta dos autos, trata-se de embalagens padronizadas para ensaque ou reensaque de cimento, o que não caracteriza embalagem para transporte.

Em relação aos produtos acabados (cimento e concreto duracem), também não houve justificativa de por que não seriam utilizados no processo produtivo, uma vez que não foi demonstrada a aquisição apenas para revenda. Portanto, não se pode admitir o não creditamento simplesmente pelo fato de se tratar de produto acabado.

Da mesma forma, os aditivos de moagem, resíduos de alumínio e ferro aparecem listados como insumos e, aparentemente, são utilizados em contato com o produto moído, satisfazendo o Parecer Normativo CST n. 65, de 1979.

À vista do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso, para admitir o creditamento relativo ao material de embalagem, ao cimento e concreto (relacionados como produtos acabados), aos aditivos de moagem e resíduos de alumínio e ferro.

(Assinado digitalmente)

José Antonio Francisco

Processo nº 10640.000513/2010-19
Acórdão n.º **3302-01.631**

S3-C3T2
Fl. 1.139

CÓPIA