



# MINISTÉRIO DA FAZENDA

Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**PROCESSO** 10680.900511/2016-41

**ACÓRDÃO** 3202-004.132 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

**SESSÃO DE** 19 de junho de 2026

**RECURSO** VOLUNTÁRIO

**RECORRENTE** ARCELORMITTAL BRASIL S.A.

**INTERESSADO** FAZENDA NACIONAL

## **Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

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

AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS OU INSTALAÇÕES. CRÉDITO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Os estabelecimentos industriais não podem creditar-se do IPI relativo a partes e peças de máquinas, equipamentos ou instalações, ainda que se desgastem pelo contato direto com o produto em fabricação.

AQUISIÇÃO DE MATERIAL REFRAATÁRIO. CRÉDITO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Material refratário destinado à manutenção ou reparo de fornos e demais instalações, ainda que se desgaste pelo contato direto com o produto em fabricação, não dá direito a crédito do IPI.

AQUISIÇÃO DE DISPERSANTES E FLOCULANTES. CRÉDITO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Dispersantes e floculantes, produtos químicos destinados ao tratamento da água, não dão direito a crédito do IPI.

## **Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

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

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO E DA DECISÃO RECORRIDA. INOCORRÊNCIA.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses, não cabe a decretação de nulidade.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por ser prescindível, o pedido de diligência e de perícia.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS. PRAZO. PRECLUSÃO.

Ressalvadas as hipóteses das alíneas “a”, “b” e “c” do § 4º do art. 16 do Decreto 70.235/72, as provas da existência do direito creditório, a cargo de quem o alega, devem ser apresentadas até a manifestação de inconformidade, precluindo o direito de posterior juntada.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em rejeitar a preliminar de nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida, indeferir o pedido de diligência, o de perícia, bem como a juntada posterior de provas, e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Apresentou voto divergente, por escrito, no plenário virtual, a Conselheira Joana Maria de Oliveira Guimarães, que vencida, por dar parcial provimento ao recurso para reverter as glosas relativas aos materiais refratários, bem como dos seguintes itens: bico corte HP 331-7, bico corte HARRIS 6290 3NFF, bico corte HARRIS 6290 4-NFF, bico corte White Martins 1503 UG Nº 6, bico spray spraying systems, delta monolítico, dispersante depositrol, receptáculos, painel danieli e pastilhas, converteu-se em declaração de voto. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3202-004.061, de 19 de junho de 2026, prolatado no julgamento do processo 10680.721635/2014-08, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimarães (substituta integral), Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

## RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº

1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Despacho Decisório que não reconheceu crédito objeto de Pedido Eletrônico de Ressarcimento (PER), solicitado a título de ressarcimento do IPI.

Segundo o aludido Despacho Decisório, o crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo.

Constata-se que houve glosas de créditos de IPI considerados indevidos, conforme Relatório Fiscal, referentes a materiais refratários utilizados no forno de reaquecimento e na parede de despoeiramento, considerando que, segundo a Fiscalização, embora consumidos na industrialização, não atuaram diretamente sobre o produto em fabricação, nem sofreram qualquer ação dele, ou seja, não tiveram contato direto com o produto, não se enquadrando na definição de produtos intermediários. Houve ainda glosas de créditos referentes a aquisições de partes e peças de máquinas, equipamentos ou instalações.

Por meio de manifestação de inconformidade, a interessada apresentou vários argumentos, os quais foram bem resumidos pela decisão recorrida.

A DRJ julgou a manifestação de inconformidade improcedente e não reconheceu o direito creditório pleiteado.

A recorrente interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, por meio do qual repisa os supracitados argumentos apresentados na manifestação de inconformidade.

É o relatório.

## VOTO

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

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais o conheço.

**Preliminar – nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida, pedido de diligência, de perícia e juntada posterior de provas**

A recorrente sustenta, em síntese, que o despacho decisório não teria sido devidamente motivado, a impedindo de se defender, devendo ser decretada a nulidade do despacho decisório, ou, deverão os autos serem baixados em diligência para que a Fiscalização esclareça os pontos

levantados e informe o objeto real da glosa, bem como os motivos que fundamentaram a formação de seu convencimento, ou ainda que seja decretada a nulidade da decisão recorrida por ter rejeitado o pedido de perícia.

A recorrente pleiteia ainda perícia, para a verificação fática entre a relação dos bens glosados e o seu processo produtivo, a fim de se aferir a verdadeira natureza dos produtos glosados, bem como protesto pela posterior juntada de documentos.

Sem razão a recorrente, na medida em que as infrações estão tipificadas de forma adequada e fundamentadas pela autoridade fiscal, com a delimitação dos fatos constatados e normas aplicáveis.

Há nítida fundamentação acerca das glosas de créditos de IPI efetuadas pela autoridade fiscal, com especificação dos produtos cujos créditos foram objeto de glosas, de sorte que é possível o pleno exercício do direito de defesa.

Acerca da nulidade, cumpre assinalar que a legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa, conforme art. 59 do Decreto 70.235/1972. No presente caso, conforme visto, não resta configurada nenhuma dessas hipóteses.

Ademais, quanto ao crédito de IPI pretendido, o ônus da prova incumbe à recorrente. Com efeito, tratando-se de direito creditório, cabe à recorrente comprovar a legitimidade do crédito pleiteado mediante a apresentação de todos os documentos e esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal responsável pela análise desse suposto crédito, impondo-se a glosa dos créditos considerados ilegítimos.

Dessa forma, ao contrário do alegado no recurso voluntário, não houve falta de motivação por parte da autoridade fiscal, a respeito das glosas de créditos de IPI, houve sim constatações e conclusões fundamentadas da autoridade fiscal no sentido de que determinados produtos não se enquadram no conceito de matéria prima ou material intermediário disposto na legislação, impondo-se a glosa desses créditos conforme a legislação mencionada no Relatório Fiscal. Portanto, se trata de constatações fundamentadas que levaram às glosas desses créditos.

Também não merece acolhida a solicitação da recorrente no sentido de que os autos sejam baixados em diligência para que a Fiscalização esclareça os pontos levantados e informe o objeto real da glosa, ou que

seja decretada a nulidade da decisão recorrida por ter rejeitado o pedido de perícia.

Nos termos do art. 18 do Decreto 70.235/72, “A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis”, já o art. 29 do mesmo diploma legal dispõe que “na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias”.

No caso sob análise, de fato, não há necessidade de diligência nem de perícia, uma vez que se trata de glosas de créditos de IPI efetuadas de forma fundamentada pela autoridade fiscal, com clara especificação dos produtos cujos créditos de IPI foram glosados, de modo que é possível conhecer a forma de utilização desses produtos no processo produtivo da recorrente, bem como porque há nos autos informações suficientes para analisar se tais produtos caracterizam ou não insumo, e, por conseguinte, há elementos suficientes para formar minha convicção.

Também não merece acolhida o pedido de junta posterior de provas, uma vez que as provas devem ser juntadas até a apresentação da manifestação de inconformidade, salvo em casos excepcionais, o que não é o caso deste autos, conforme disposto no art. 16, III, e §§ 4º e 5º, do Decreto 70.235/72, sob pena de preclusão.

De fato, exceto no caso de força maior, fato ou direito superveniente, e para contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, a fase de apresentação da manifestação de inconformidade à DRJ consiste no último momento em que a recorrente poderia ter apresentado todos os documentos (provas).

Logo, rejeito a preliminar de nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida, e indefiro o pedido de diligência, de perícia, bem como a junta posterior de provas.

#### **Matéria prima, produto intermediário e material de embalagem**

Não obstante se tratar de produtos relevantes para o processo produtivo da recorrente, o direito a crédito do IPI não se pauta pelo critério da relevância ou essencialidade, e sim pela subsunção dos produtos adquiridos ao conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem disposto na legislação.

O inciso I do art. 226 do Decreto 7.212/2010, que regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados – RIPI/10, assim dispõe:

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; (destaque nosso)

Conforme disposto no art. 100, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN (Lei 5.172/66), são normas complementares, das leis e dos decretos, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas, os quais devem ser observados por todos.

Dessa forma, o conceito de insumos, no âmbito do IPI, foi consolidado por meio do Parecer Normativo (PN) CST 65/79, o qual definiu o significado da expressão "consumidos na produção".

Segundo tal parecer, essa expressão abrange, por exemplo, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de **ação direta do bem sobre o produto em fabricação**:

11. Em resumo, geram o direito ao crédito, **além dos que se integram ao produto final** (matérias-primas e produtos intermediários, “stricto sensu”, 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. (destaque nosso)

A Súmula CARF 19 corrobora **que deve ocorrer o contato direto do bem com o produto em fabricação**:

Súmula CARF nº 19

Não integram a base de cálculo do crédito presumido da Lei nº 9.363, de 1996, as aquisições de combustíveis e energia elétrica **uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto**, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. (destaque nosso)

Infere-se, da leitura da aludida súmula, que a razão para a exclusão da aquisição de combustível da base de cálculo do crédito presumido de IPI é,

exatamente, a constatação de que aquele material não é consumido em **contato direto com o produto em fabricação**, de modo que o entendimento consignado na sobredita súmula seguiu o conceito de insumos há tempo firmado pela legislação do IPI, notadamente os Pareceres Normativos CST 181/74 e 65/79.

É nesse sentido que o STJ decidiu no julgamento do **REsp 1.075.508/SC**, submetido ao regime de **recursos repetitivos**, conforme ementa e parte do relatório e voto condutor a seguir transcritos:

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.

Seguem partes do relatório e do voto condutor do relator ministro Luiz Fux:

(...) Noticiam os autos que METALÚRGICA RIO-SULENSE S/A, "fabricante de peças e acessórios para o sistema motor", ajuizou ação ordinária, em 12.11.2004, contra a UNIÃO, objetivando o reconhecimento, nos cinco anos que antecedem o ajuizamento da ação, do direito aos créditos do IPI decorrentes da aquisição de materiais intermediários (que se desgastam durante o processo produtivo sem contato físico ou químico direto com as matérias-primas). Na inicial, alegou que "dentre os vários materiais utilizados no processo produtivo, a Autora vale-se de produtos intermediários tais como anéis de retenção, rolos de esfera, rotores, selos mecânicos, brocas, hastes, cilindros, ogivas, palhetas, e outros que se desgastam no processo produtivo, todavia, sem integrarem-se física ou quimicamente ao novo produto". De acordo com a autora, "produto secundário (ou intermediário) é todo elemento utilizado no processo produtivo que não se integra física ou quimicamente ao novo produto, mas que nele está inserido", não se podendo impor restrições ao creditamento do IPI. (...)

O ponto nodal da atual controvérsia cinge-se à possibilidade de creditamento, a título de IPI, dos valores decorrentes da aquisição de bens destinados ao uso e consumo e ao ativo fixo do estabelecimento que, apesar de não integrarem fisicamente o produto final nem se desgastarem por ação direta - física ou química -, sofrem desgaste indireto no processo produtivo, integrando-se financeiramente ao produto final.

**A sentença bem concluiu, ao vaticinar que:**

"... não é todo o IPI pago pelas indústrias que gera creditamento. A legislação do IPI limita o creditamento aos produtos intermediários utilizados na produção de bens industriais, isto é, produtos que tenham contato físico direto com o bem produzido - produtos que embora não se integrando ao novo produto são consumidos no processo de industrialização.

Note-se que a doutrina e a jurisprudência também adotam o conceito de crédito físico para reconhecer o direito ao creditamento.

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

do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final.

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

Infere-se que a decisão do STJ confirma o entendimento disposto na legislação.

Resta claro, assim, que produto intermediário *lato sensu* é o bem que se consome integralmente no processo de industrialização mediante contato físico com o produto em fabricação, sem se incorporar ao produto final.

Dessa forma, não obstante vários produtos possam ser necessários ao processo produtivo, somente aqueles que se integrarem ao produto final, como a matéria prima e o produto intermediário *stricto sensu* (sentido estrito), ou os que modificarem, consumirem ou desgastarem imediatamente em razão do contato direto com o produto industrializado, como o produto intermediário *lato sensu* (sentido amplo) podem ter seus créditos considerados na apuração do IPI.

Neste último caso, há uma limitação referente às partes e peças de máquinas, equipamentos ou instalações, pois para esses produtos, ainda que sofram desgaste pela ação direta com o produto em fabricação, não são considerados insumos para efeito de direito ao crédito do IPI, conforme consta do Parecer Normativo CST n. 181/74, no Parecer Normativo CST n. 65/79 e no Parecer Normativo Cosit/RFB n. 3/2018.

#### **Partes e peças de máquinas, equipamentos ou instalações**

Da análise dos autos, constata-se que há glosas referentes a aquisições dos seguintes itens: âncora, anel, balanço, barra, base, bico corte, bico DES (...), bico spray, bloco Lumar, cabo, cabo duplo, cabo isolamento mineral, caixa, calha, camisa, casquilho, chapa, chave, cilindro, colar, coletor, conjunto, corpo, correia, corrente, cunha, curva, delta monolítico, disco, dispersante, dispositivo DES (...), duto, eixo magnesita, encoder, espaçador, estator, faca, ferramenta, filtro, flap, floculante, formador, funil, guia, guiagem, guiamento, inserto, lança, manga, mangueira, material refratário, meia-guia, mola, nariz, painel, parafuso, pastilha, pente, placa, ponteira, porta, proteção, rastelo, receptáculo, rolete, rolo, rotor, sede, sensor, spray, sub-plug, suporte, tampa, tela, termopar, transmissor, trava, tubo, unha e válvula.

A recorrente sustenta que "são autênticos produtos intermediários", pois não integram o produto novo, são consumidos no processo de industrialização e não pertencem ao ativo imobilizado.

Sem razão a recorrente.

Os **dispersantes e floculantes** são produtos químicos destinados ao tratamento da água, eles não se consomem em decorrência do contato com o produto em fabricação e não agregam nenhuma característica ou valor ao produto final, não se caracterizando como matéria prima ou produto intermediário, conforme a legislação supracitada, logo, sem direito a crédito de IPI.

Os **demais itens**, acima discriminados, consistem em **partes e peças de máquinas, equipamentos ou instalações**.

Vale transcrever o resumo constante na decisão recorrida acerca dos principais itens em questão, cujos créditos foram glosados pela autoridade fiscal, em razão de consistirem em partes e peças de máquinas, equipamentos ou instalações:

Vejamos, então, alguns desses itens, conforme descritos nas próprias manifestações de inconformidade.

A **barra DES 57-01-11-033** é utilizada como alça do cesto de sucata, para carregamento do forno (processo 10680.900509/2016-71, fl. 25).

Os **bicos de corte e bicos spray** são essenciais à produção, sendo consumidos no corte do aço ou sucatas de processo, em cortes emergenciais dos tarugos, durante o lingotamento, ou, ainda, para direcionamento de água de contato, a fim de controlar a refrigeração do tarugo na saída da lingoteira (processo 10680.900516/2016-73, fl. 25).

O **bloco Lumar CT70009572** é um bloco em cobre, refrigerado, localizado em posição específica na carcaça superior, no qual é montado o injetor de oxigênio, tendo a função de suportar, alojar e proteger o injetor durante todo o processo de fusão no forno elétrico a arco (processo 10680.900516/2016-73, fl. 25).

O **cabo de aço 31,8 6X36 AACI WS 275M DIR e o cabo de aço 31,8 6X36 AACI WS 275M ESQ** servem para movimentação da panela de aço líquido, para o carro panela, no lingotamento contínuo. O cabo isolamento mineral CL4200-4 ECIL é responsável por transmitir os dados da medição da temperatura e amostra da composição química do aço para o sistema supervisório (processo 10680.900518/2016-62, fl. 26).

A **caixa DES 59-05-24-031** é utilizada na saída do bloco acabador para direcionar ou reter a barra em processo em eventuais problemas operacionais (processo 10680.900516/2016-73, fls. 25 e 26).

As **calhas DES 60-05-16-018 e DES 60-05-16-019** são utilizadas no leito de resfriamento de barras do Trem Laminador Danieli. O material tem por finalidade guiar as barras em processo, e direcioná-las, para que caiam alinhadas nos pentes do leito de resfriamento (processo 10680.721635/2014-08, fl. 585).

A **camisa LUMAR DES DL-004-00059-Z** é camisa em cobre, refrigerada, montada na carcaça superior para a proteção dos injetores de oxigênio. A função desse insumo é proteger contra alta temperatura e projeção de aço líquido e escória durante todo o processo de fusão no forno elétrico a arco (processo 10680.900518/2016-62, fl. 26).

A **chapa DES 59-06-26-012** é aplicada no processo produtivo e se trata de consumo exigido pela própria atividade industrial (processo 10680.721637/2014-99, fl. 493).

O **cilindro DANIELI 4-100405-G** é utilizado no processo de laminação, para conformação na barra em processo, de acordo com o projeto de calibração (processo 10680.721635/2014-08, fl. 586).

O **conjunto DES 59-01-19-093** é um material utilizado no processo de produção de laminados para construção civil, peças e partes de equipamentos para laminação a quente. É responsável pelo direcionamento da lança para introduzir o tarugo para laminação nas gaiolas (processo 10680.900516/2016-73, fl. 26).

O **conjunto MORE GHRTAS40** é um sistema utilizado na linha de injeção de carbono. Faz o desvio do carbono para o equipamento de injeção de oxigênio e carbono pela porta de escória ou para os injetores de carbono fixos na carcaça superior do forno elétrico a arco. É utilizado na etapa de injeção de carbono no banho de aço líquido (processo 10680.900516/2016-73, fl. 26).

O **corpo DES-60-04-24-004** consiste no conjunto do processo de resfriamento controlado de barras (processo 10680.900516/2016-73, fl. 26).

A **correia TRANSP 2L 500,00MMX26,00M** é montada no transportador NBC 04 do sistema de adição de cal e ligas da aciaria, para transporte de cal (processo 10680.900518/2016-62, fl. 26).

A **cunha DES 57-04-24-007** é usada para fixação de painel metálico na carcaça inferior do forno elétrico (processo 10680.900509/2016-71, fl. 25).

O **delta monolítico e os painéis** são produtos utilizados na abóbada do forno ou nas suas laterais, com a função de fechamento do forno para contenção do calor do processo produtivo (processo 10680.900516/2016-73, fls. 26 e 27).

O **disco DES 59-05-29-090** é utilizado no processo de laminação (processo 10680.721635/ 2014-08, fl. 586).

Os **dispersantes e floculantes** são produtos químicos destinados ao tratamento de água industrial e que são consumidos diretamente no tratamento desta. Não se trata de produtos usados na estação de tratamento de água dos efluentes, pois este se dá após o processo produtivo, tratando-se da água que tem contato direto com o aço e que se não for devidamente balanceada, tornará inviável o processo produtivo (processo 10680.721636/2014-44, fls. 657 e 658).

O **dispositivo DES 59-01-15-022** é utilizado no forno de reaquecimento do TL1, para retornar o tarugo para o interior do forno, quando há corte de metade do tarugo (processo 10680.721635/ 2014-08, fl. 586).

Os **dutos** são insumos nos quais o pó e os gases passam, dissipando calor, proporcionando o resfriamento. Canalizam os gases e o pó para esse resfriamento. O resfriamento, por sua vez, é necessário para que a temperatura de chegada na casa de filtros manga seja baixa e não danifique as mangas (processo 10680.900518/2016-62, fl. 28).

O **encoder CELESCO RT9420-0005-121-1130** é um bem utilizado na lança de injeção de oxigênio e carbono da porta de escória e tem a função de ler, indicar e controlar a posição e movimentação do equipamento durante o processo de injeção de oxigênio e carbono pela porta de escória no banho de aço líquido (processo 10680.900516/2016-73, fl. 28).

O **espaçador DES 60-03-15-063** é utilizado na guia de entrada da gaiola 15 TL2 (processo 10680.721636/2014-44, fl. 645).

O **estator NETZSCH NDB4955088** é uma peça elétrica da bomba dosadora de produto químico. Essa bomba executa o bombeamento preciso da quantidade de produto químico necessária para que a água tenha condições de refrigerar os equipamentos das áreas produtivas (processo 10680.900517/2016-18, fl. 27).

O **funil** é o material utilizado no direcionamento de ligas para dosagem no forno elétrico durante a fusão do aço (processo 10680. 900516/2016-73, fl. 28).

O **guiamento DES 60-05-21-073** corresponde a guias utilizadas no leito de resfriamento de barras do Trem Laminador Danieli. O material tem por finalidade guiar as barras em processo e direcioná-las para que caiam alinhadas nos pentes do leito de resfriamento (processo 10680.721635/ 2014-08, fl. 585).

Na **lança DES 57-04-28-020**, é montada a ponteira, na qual é acoplado o cartucho de medição de temperatura e amostra por imersão no banho de aço líquido (processo 10680.900518/2016-62, fl. 28).

O **nariz DES 57-04-18-082** é material utilizado como complemento dos painéis refrigerados a água da carcaça do forno elétrico a arco (processo 10680.900518/2016-62, fl. 28).

A **manga RENNERT** tem a função de filtragem do pó gerado no processo de fabricação de aço (processo 10680.900516/2016-73, fl. 28).

A **mangueira MORE** é utilizada nas lanças de injeção de oxigênio e carbono da porta de escória, para conduzir água ou carbono para a injeção, auxiliando no processo de fusão do aço (processo 10680.900517/2016-18, fl. 28).

A **mangueira TERM** é material utilizado para o processo de soprar a sola do forno, ou seja, após a drenagem total do forno, o refratário apresenta alguns buracos, onde fica resíduo de aço líquido. Para retirar esse aço dos buracos, o mesmo é soprado (processo 10680.900516/2016-73, fl. 28).

As **molos** são utilizadas em dispositivo de içamento e movimentação de eletrodo (processo 10680.900509/2016-71, fl. 29).

O **parafuso DES 59-05-24-043** é utilizado na fixação de guias do bloco acabador (processo 10680.900516/2016-73, fl. 29).

As **pastilhas** são utilizadas para efetuar a usinagem dos cilindros e discos de laminação (processo 10680.900516/2016-73, fl. 29).

A **placa DES 59-02-13-065** é uma placa de desgaste, utilizada nas gaiolas do laminador (processo 10680.900516/2016-73, fl. 29).

A **porta DES 59-01-15-004** é utilizada como tampa de fechamento do forno (processo 10680.900515/2016-29, fls. 27 e 28).

A **proteção DES** é proteção construída em aço inox destinada a proteger os cabos refrigerados do forno. A cada corrida, a proteção montada no sistema de abertura do forno gira, protegendo os cabos de energia contra respingos de escória líquida, chamas e gases em alta temperatura (processo 10680.900516/2016-73, fl. 29).

Os **receptáculos** são sensores de medição de temperatura, os quais são utilizados para receber e retransmitir as informações de temperatura de alguns componentes coletados pelo cartucho durante a imersão no aço líquido (processo 10680.900516/2016-73, fl. 29).

O **rotor NETZSCH NMP5023384** é peça elétrica da bomba dosadora de produto químico. Essa bomba executa o bombeamento preciso da quantidade de produto químico necessária para que a água tenha condições de refrigerar os equipamentos das áreas produtivas (processo 10680.900517/ 2016-18, fl. 28).

O **sensor DANIELI** é sensor de nível de aço líquido na lingoteira; a tampa superior de fixação do molde do lingotamento contínuo faz o fechamento do mecanismo do molde (processo 10680.900516/2016-73, fl. 30).

O **spray DES 57-04-15-017** é um tubo metálico destinado à refrigeração do eletrodo durante a operação do forno elétrico. Esse material trabalha durante todo o processo no forno elétrico e faz a refrigeração dos eletrodos, minimizando a oxidação dos mesmos (processo 10680.900517/2016-18, fls. 28 e 29).

O **suporte DES 57-04-27-059** é o suporte do injetor de carbono da carcaça do forno elétrico a arco. Tem a função de suportar e direcionar o injetor no painel refrigerado (processo 10680. 721637/2014-99, fl. 495).

O **termopar ECIL** é o insumo responsável pela medição de temperatura nos aquecedores de panela, montado na tampa do queimador (processo 10680.900516/2016-73, fl. 30).

O **transmissor ECIL** é utilizado para medição de temperatura em equipamentos (processo 10680.900516/2016-73, fl. 30).

A **trava gancho RUD GSH-8** é material responsável pela movimentação de peças e pela segurança para reter cabo de aço durante o transporte (processo 10680.900516/2016-73, fl. 30).

Os **tubos** dividem-se em três espécies: **tubos pretos**, utilizados na aciaria para limpeza de canal EBT, de saída do aço do forno elétrico, válvulas e plugs de painéis de aço, abertura de canal EBT e abertura de mecanismo de painéis de aço; **tubo DES 60-01-14-017**, utilizado para detectar a posição da barra para que ela possa ser posicionada pela guia, no forno de aquecimento; e **tubos de refrigeração**, utilizados para a refrigeração dos cilindros de laminação (processo 10680.900516/2016-73, fl. 30).

O **tubo DES 57-04-14-030** é um material montado na abóbada no funil do 5º furo, para adição de cal no forno elétrico a arco (processo 10680.900518/2016-62, fl. 28).

A **unha DES 61-00-01-006** é responsável por pegar a sucata das baias e colocá-la no cesto, para carregar o forno elétrico a arco (processo 10680.900518/2016-62, fl. 30).

As **válvulas BEDA** têm a função de injeção de gás para proporcionar o borbulhamento do aço no interior da panela (processo 10680.900518/2016-62, fl. 30).

Verifica-se, portanto, que, exceto quanto aos dispersantes e floculantes, os demais itens mencionados são partes e peças de máquinas, equipamentos e instalações, sem direito a crédito do IPI, conforme demonstrado anteriormente.

Quanto aos dispersantes e flocculantes, são produtos químicos destinados ao tratamento da água, igualmente sem direito a crédito. (...) (destaques nosso)

Esses produtos, de fato, consistem em partes e peças de máquinas, equipamentos ou instalações, os quais não dão direito a crédito do IPI, independentemente do tempo de vida útil, de integrarem, ou não, o ativo imobilizado, ou de sofrerem desgaste pelo contato direto com o produto em fabricação.

Com efeito, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos ou instalações, ainda que sofram desgaste pela ação direta com o produto em fabricação, não são considerados insumos para efeito de direito ao crédito do IPI, conforme consta do Parecer Normativo CST 181/74:

13 - Por outro lado, ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâmina de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc.

O citado Parecer Normativo CST 65/79 também trouxe entendimento no sentido de vedar crédito de IPI sobre gastos com partes e peças de máquinas:

(...)

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).

No mesmo sentido, há o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 3/2018, cuja ementa segue abaixo:

AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS. CRÉDITO DE IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Não há direito a crédito de IPI relativo à aquisição de máquinas e de suas partes e peças, ainda que se desgastem com o uso.

Esse **Parecer Normativo Cosit/RFB n. 3/2018**, inclusive, firmou o entendimento no sentido de que **não há razão para admitir-se, ainda que em tese**, como fez a **Solução de Consulta Cosit n. 24 de 2014**, citada na peça recursal, **a possibilidade de crédito de IPI para partes e peças de máquinas, conforme fundamentação a seguir reproduzida:**

Dúvidas são frequentemente suscitadas a respeito da possibilidade de que certos insumos possam gerar direito a crédito do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), especificamente quando tais insumos são caracterizados como partes e peças de máquinas.

2. Em 2014, foi editada a **Solução de Consulta Cosit nº 24, de 23 de janeiro daquele ano**, em que se admitiu, ainda que de forma limitada e em tese, que certos produtos caracterizados como partes e peças de máquinas pudessem gerar, para o adquirente, direito ao crédito de IPI.

3. **Ocorre que o entendimento da Secretaria da Receita Federal do Brasil vem rechaçando, reiteradamente, qualquer possibilidade de que a aquisição de partes e peças de máquinas possam gerar o referido direito.**

4. Em razão disso, **é fundamental que se analise mais uma vez o assunto, de forma a esclarecer o entendimento a respeito da matéria**, sobretudo porque as manifestações em processo de consulta são vinculantes para toda a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

5. A Solução de Consulta Cosit nº 24, de 2014, assim analisou a matéria: (...)

#### **Fundamentos**

6. Como se viu, a Solução de Consulta nº 24, de 2014, admitiu a possibilidade de que partes e peças de máquinas pudessem gerar direito a crédito de IPI, desde que atendidas as seguintes condições:

a) que as partes ou peças tenham contato físico direto com o produto industrializado; b) que o produto industrializado seja tributado pelo imposto; c) que desse contato físico resulte desgaste, consumo ou alteração de propriedades físicas ou químicas dessas partes e peças, exigindo sua constante substituição; d) que a troca das partes e peças não aumente a vida útil do bem em mais de 1 (um) ano; e) que haja incidência do IPI na aquisição desses insumos, devidamente destacado nas Notas Fiscais de Entrada.

7. Entretanto, o entendimento administrativo sedimentado acerca da matéria não faz a distinção constante do item d) acima.

8. O Parecer Normativo CST nº 181, de 1974, tratou da matéria da seguinte forma: (...)

9. Verifica-se, então, que o crédito de IPI está ligado diretamente ao fato de o insumo participar intrinsecamente do processo produtivo. E isso não ocorre com as máquinas e suas partes e peças e nem com equipamentos e instalações. (...)

10. Não se vislumbra qualquer alteração legislativa ou regulamentar que imponha alteração desse entendimento acerca da matéria. Assim, não se vê razão para admitir-se, ainda que em tese (como fez a SC 24), a possibilidade de crédito de IPI para partes e peças de máquinas. Reitere-se que, pelas mesmas razões, não se admite apuração de crédito de IPI na aquisição de equipamentos e instalações.

11. Portanto, deve ser corroborado o entendimento administrativo assentado no sentido de que não cabe crédito de IPI relativo à aquisição de máquinas, suas partes e peças, equipamentos e instalações.

#### Conclusão

12. Com base no exposto, conclui-se que não há direito a crédito de IPI relativo à aquisição de máquinas, suas partes e peças, equipamentos e instalações, ainda que se desgastem com o uso.

13. Ficam modificadas as conclusões em contrário constantes em Soluções de Consulta ou em Soluções de Divergência emitidas antes da publicação deste ato, independentemente de comunicação aos consulentes.

Logo, resta claro que a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), por meio do Parecer Normativo Cosit/RFB n. 3/2018, corroborou o seu entendimento acerca da matéria em questão, há tempo consolidado na legislação, no sentido de que não cabe crédito de IPI sobre as aquisições de partes e peças de máquinas, equipamentos ou instalações.

Também no mesmo sentido, há precedente da egrégia 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) deste Conselho, acórdão 9303-014.432, de 18 de outubro de 2023, sob a relatoria do eminente conselheiro Vinícius Guimarães, cuja parte da ementa segue abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Ano-calendário: 2008

MATÉRIAS-PRIMAS OU PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. NECESSIDADE DE SUBSUNÇÃO AO CONCEITO.

Somente dão direito a créditos os insumos ou produtos intermediários que se consumirem em decorrência de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou por este diretamente sofrida. (...) (destaque nosso)

Cumprе destacar parte do voto condutor do supracitado acórdão:

(...)

Tem-se, portanto, uma regra geral amplamente consolidada, segundo a qual, somente os bens que se integram ao produto final ou os bens que, mesmo não integrando o produto final, sofram algum tipo de desgaste em função do contato direto com este, são os que podem ser considerados, no âmbito do IPI, como insumos.

Tal regra geral tem, contudo, uma limitação: partes, peças e elementos de máquinas não são considerados insumos para efeito de direito ao crédito do IPI. Trata-se de entendimento pacífico, construído há décadas na trama normativa do IPI.

Como se vê, o conceito de insumos tem sido forjado há décadas no arcabouço normativo que rege o IPI. Nesse contexto, **sempre vigorou o entendimento de que elementos, partes e peças de máquinas, ainda que sofram desgaste pela ação direta com o produto em fabricação, não geram direito ao creditamento de IPI.**

Mesmo antes do citado PN CST nº 65/1979, vigorava o entendimento de que **gastos com peças e partes de máquinas não davam direito a crédito de IPI**. Veja-se, nessa linha, o PN CST nº. 181/74, o qual dispunha, em seu item 13:

13 - Por outro lado, ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, **não geram direito ao crédito** do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, **as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização**, bem como os **produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento**. Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâmina de serra, mandris, brocas, **tijolos refratários** usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc.

Seguindo a mesma trilha, o PN CST nº. 65/1979 trouxe semelhante vedação ao direito ao crédito de IPI com relação aos gastos com partes e peças de máquinas:

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

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

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

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 "incluindo-se entre as matérias primas e os produtos intermediários", é evidente que tais bens hão de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários "stricto sensu", semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto de fabricação, ou por este diretamente sofrida.

10.2 - A expressão "consumidos" sobretudo levando-se em conta que as restrições "imediate e integralmente", constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o 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).

Dos excertos transcritos, **dessume-se que elementos, partes e peças de máquinas não geram direito a crédito de IPI, ainda que sofram desgaste pelo contato direto com o produto em fabricação.** (...)

Há ainda precedente da **3ª Turma da CSRF** deste conselho, **referente a processo da própria recorrente, acórdão n. 9303-009.690, de 17 de outubro de 2019**, de relatoria do eminente conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, no sentido de que não há que se falar em crédito de IPI sobre a aquisição de partes ou peças de máquinas, ainda que se desgastem no processo produtivo e tenham vida útil inferior a um ano, bem como sobre a aquisição de material refratário, matéria do próximo tópico, conforme parte da ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 01/10/2009 a 30/09/2013

**DIREITO AO CRÉDITO. MATERIAIS REFRACTÁRIOS. INEXISTÊNCIA.**

Somente são considerados produtos intermediários aqueles que, em contato com o produto, sofram desgaste no processo industrial, **o que não abrange os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, ainda que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, a exemplo dos materiais refratários utilizados em siderúrgicas.**

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

O conceito de insumo da legislação do IPI está detalhadamente consignado no Parecer Normativo CST nº 65/79, que interpreta que geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, “stricto sensu”, e material de embalagem), quaisquer outros bens que, **não sendo partes nem peças de máquinas (exceção ainda explicitada nos Pareceres Normativos CST nº 181/74 e Cosit/RFB nº 3/2018)**, sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente. (destaques nosso)

Dessa forma, resta claro que as aquisições dos itens supracitados não dão direito a crédito do IPI, independentemente do tempo de vida útil, de integrarem, ou não, o ativo imobilizado, ou de sofrerem desgaste pelo contato direto com o produto em fabricação.

Logo, nada a prover neste tópico.

**Material refratário**

Os créditos decorrentes de aquisição de material refratário foram objeto de glosa pela Fiscalização.

A recorrente sustenta que o material refratário sofre alterações, tais como desgaste, o dano ou perda de propriedades físicas ou químicas no decurso do processo produtivo; estas alterações ocorrem em função de ação diretamente exercida sobre o aço em fabricação; e, por fim, possui vida útil inferior a 1 (um) ano, não podendo ser incluído no ativo permanente.

Aduz ainda que os produtos refratários, como tijolo, bloco, concreto, massa e argamassa, são autênticos e legítimos produtos intermediários,

pois se consomem em ação direta com o aço inoxidável, são essenciais ao processo produtivo e se consomem nele.

Sem razão a recorrente.

O **Parecer Normativo CST nº 260, de 1971**, assim dispôs:

01.01 CRÉDITO (exclusive exportação)

**Substâncias refratárias** adquiridas por usinas siderúrgicas e destinadas à **construção ou reparo (manutenção) dos fornos e demais instalações. Não constituindo matéria prima ou produto intermediário**, estão excluídas do direito ao crédito previsto no inciso I, do Art. 30, do RIPI (Decreto nº 61.514/67).

(...)

7. É sabido, inclusive através de pareceres do Instituto Nacional de Tecnologia, que **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.

8. Isto posto, não se aplica à hipótese em epígrafe o direito previsto no art. 30, inciso I, do Regulamento aprovado com o Decreto nº 61.514/67, **por não atenderem ao conceito nele especificado os produtos refratários e ignífugos adquiridos por indústrias siderúrgicas, vez que não se compreendem como matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem, destinados que são ao emprego na construção ou reparo (manutenção ou recondicionamento) de seus fornos e demais instalações**, tais como, caçambas, lingoteiras etc, citando-se como exemplo as **argamassas retratarias; os refratários pré-moldados**, apresentando-se em **tijolos, cunhas, suportes, placas, muflas** etc, os materiais pulverulentos, tais como a magnesita, a diatomita (Kieselgur), a lã de rocha ou de vidro, etc, isolantes térmicos empregados para evitar a fuga do calor, nas corridas do forno, bem como as demais misturas destinadas a reparar as partes do revestimento e condutos sujeitos à ação agressiva do banho ígneo.

9. Cumpre ter em vista que os materiais refratários submetidos à ação do metal em estado de fusão e às elevadíssimas temperaturas reinantes no interior dos fornos, lingoteiras, caçambas, etc, perdem a resistência que lhes é característica e se desgastam, considerando-se desgaste de uma peça o arrancamento de partículas da sua superfície, geralmente por abrasão ou atrito, o qual, quando continuado, termina por inutilizar a peça. O desgaste

observado, é certo, é o fator que determina a oportunidade de substituição dos refratários, visando à melhor proteção dos revestimentos das instalações. Mas isto nada tem a ver com o direito ao crédito do tributo incidente sobre as matérias-primas e produtos intermediários consumidos nos artigos objeto da elaboração. Não se entende por consumo, para os efeitos da legislação fiscal pertinente, a destruição ou perda do produto pelo uso, não componente do processo de fabricação. Haja vista, para simples ilustração teórica, que se chegaria ao mesmo resultado se se empregasse (no caso em foco) um refratário imune ao desgaste. Trata-se, não cabe a menor dúvida, de circunstância accidental e não de um requisito essencial ao processo de industrialização. (...) (destaques nosso)

Ulteriormente, o **Parecer Normativo CST nº 181, de 1974**, publicado no Diário Oficial de 23/10/1974 (republicado em 02/12/1974), ratificou o entendimento disposto no aludido **Parecer Normativo CST nº 260/71**, firmando a condição dos **tijolos refratários utilizados em fornos** como partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e instalações:

01 - IPI 01.10 - CRÉDITO (exclusive exportação) produtos consumidos no processo de industrialização

O **direito ao crédito do imposto**, pago na entrada de matérias-primas e produtos intermediários, quando estes são consumidos no processo de industrialização, não compondo o produto final (Art. 32, inc. I, do RIPI/72), restringe-se ao imposto referente àqueles que participam direta e intrinsecamente do processo de industrialização, não se prestando mais à finalidade que lhes é própria após o término de cada etapa do processo. Mister se faz, outrossim, que o produto final seja tributado na saída do estabelecimento.

(...)

8. Com efeito, as máquinas, equipamentos e instalações, bem como suas partes, peças e acessórios e ferramentas não se confundem com as matérias-primas e produtos intermediários: estes são submetidos ao processo de industrialização, sendo sua participação intrínseca, ao mesmo; ao passo que aqueles agem sobre o processo, de modo extrínseco.

(...)

13. Por outro lado, ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, **não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização**, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. **Entre outros, são produtos dessa natureza:** limas, rebolos,

lâminas de serra, mandris, brocas, **tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais**, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos, etc. (destaques nosso)

Os materiais refratários estão compreendidos na categoria de “máquinas, equipamentos e instalações, suas partes, peças e acessórios” e não se caracterizam como matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem, conforme expressamente disposto no aludido **Parecer Normativo CST nº 260/71**.

Com efeito, os materiais refratários adquiridos por usinas siderúrgicas são destinados à manutenção ou reparo dos fornos e demais instalações, não são produtos intermediários, agregam características ao forno, como proteção a altas temperaturas e resistência à abrasão e isolamento térmico, e não ao produto em fabricação.

As reposições desses materiais refratários em razão dos desgastes pelo uso são decorrentes da própria atividade industrial, pois são submetidos à alta temperatura, consistem em despesas de manutenção do forno para seu perfeito funcionamento.

Há precedente da 3ª Turma da CSRF deste Conselho acerca da matéria, conforme acórdão **9303-016.321**, de **10 de dezembro de 2024**, sob relatoria da eminente conselheira Semíramis de Oliveira Duro, conforme parte da ementa e do voto abaixo reproduzidos:

**Ementa:**

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010, 2011, 2012

IPI. CREDITAMENTO. MATERIAIS NÃO INTEGRADOS AO PRODUTO FINAL, NEM CONSUMIDOS IMEDIATA E INTEGRALMENTE. DESGASTE INDIRETO NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. INVIABILIDADE DO CREDITAMENTO.

Consolidada a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça no sentido de afastar o direito ao creditamento de IPI de bens de uso e consumo que não se incorporam ao produto final e que não são consumidos de forma imediata e integral, sofrendo apenas desgaste indireto no processo de industrialização, conforme acórdão proferido pelo regime de recurso repetitivo (REsp nº 1.075.508/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 13/10/2009).

**Parte do voto da relatora Semíramis de Oliveira Duro:**

(...)

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

**e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.**

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

Ademais, o **refratário** não agrega qualquer característica ao produto, mas sim ao equipamento: proteção das altas temperaturas, resistência à abrasão e isolamento térmico.

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

Os refratários terão sempre a função de proteger a parede metálica do forno, evitando o seu derretimento, ataque químico e perda de calor. E a função dos fornos será sempre a mesma: a queima de combustível gerando calor, que se pretende transferir a uma substância que se quer aquecer.

Não se questiona que o refratário tem contato com o produto. Mas este contato não tem o objetivo de agregar ao produto alguma característica especial.

**Logo, quanto à tomada de crédito, como produto intermediário dos materiais refratários, tal pleito deve ser afastado diante da consolidada jurisprudência do STJ**, no sentido de afastar o direito ao creditamento de IPI de bens de uso e consumo que não se incorporam ao produto final e que não são consumidos de forma imediata e integral, sofrendo apenas desgaste indireto no processo de industrialização. (...) (destaques nosso)

Dessa forma, estão corretas as glosas de créditos de IPI referentes a materiais refratários, efetuadas pela autoridade fiscal.

Logo, nada a prover.

Diante do exposto, rejeito a preliminar de nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida, indefiro o pedido de diligência, o de perícia, bem como a juntada posterior de provas, e, no mérito, nego provimento ao recurso voluntário.

## Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar a preliminar de

nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida, indeferir o pedido de diligência, o de perícia, bem como a juntada posterior de provas, e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

### DECLARAÇÃO DE VOTO

Deixa-se de transcrever a declaração de voto apresentada, que pode ser consultada no acórdão paradigma desta decisão.