



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10680.903085/2019-40
ACÓRDÃO	3002-003.625 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de junho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARCELORMITTAL BRASIL S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/03/2017

MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO DE IPI. CONCEITO DE INSUMOS.

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.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, por maioria dos votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a conselheira Neiva Aparecida Baylon (relatora) que votava por prover o recurso voluntário para reverter as glosas dos BICOS CORTE E SPRAY, CABOS; DELTA MONOLÍTICO; DISCOS; ELEMENTOS; GRAXAS; MANGA RENNEN; MANGUEIRA TERM; PASTILHAS; ROLOS e ROLETES e TUBOS. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha – Redator designado

Assinado Digitalmente

Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Gisela Pimenta Gadelha, Neiva Aparecida Baylon e Renato Câmara Ferro Ribeiro de Gusmão (Presidente).

RELATÓRIO

Para fins de economia processual adoto o relatório da decisão recorrida a fim de elucidar os fatos que motivaram a autuação, vejamos:

Trata-se de análise do pedido de ressarcimento eletrônico (PER) nº 42173.29959.110417.1.1.01-2740, no valor de R\$ 1.253.005,55, relativo ao saldo credor do IPI apurado ao final do 1º trimestre de 2017 da filial detentora do crédito CNPJ nº 17.469.701/0066-12. Da análise do pleito resultou o Despacho Decisório de fl. 68, que deferiu em parte o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 868.206,65, homologando parcialmente a Declaração de Compensação nº 25340.41502.110417.1.3.01-3354, pelas razões dispostas no próprio documento e no Termo de Verificação Fiscal às fls. 73/85, dos quais, pertinência, transcrevem-se os seguintes trechos: DAS GLOSAS DOS CRÉDITOS PASSÍVEIS DE RESSARCIMENTO 6.1- A partir da análise, por amostragem, dos arquivos das notas fiscais eletrônicas de entradas validadas pelo contribuinte no Sistema Público de Escrituração Digital da Receita Federal - SPED, verificamos o que a seguir relacionamos: a) a existência de produtos que não se enquadram na operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, ou ainda, que se desgastam sem a ocorrência da ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo, tal como: I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação); II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto

(beneficiamento); III - a que consista na reunião dos produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto; ou IV - a que se consista no desgaste e/ou perda de propriedades físicas ou químicas, desde sem a ocorrência da ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo. Tais produtos foram considerados por esta fiscalização como não integrantes, portanto, dos produtos industrializados pelo contribuinte, e se encontram discriminados no Anexo 01; b) a existência de operação de industrialização que não importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, mas sim aquela embalagem colocada que se destine apenas ao transporte da mercadoria, de acordo com o inciso IV, do artigo 5.º do RIPI/2010. A embalagem de apresentação é a operação que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem que visa alcançar o consumidor final, contendo produto na quantidade em que é comumente destinado no varejo, até 20 (vinte) quilos, (item 4, Parecer Normativo n.º 66/75). A embalagem de transporte é a operação que importe em alterar, apenas com fins específicos ao transporte do produto, em caixas, caixotes, chapas de papelão, engradados, barricas, latas, tambores, sacos, dentre outros, sem acabamento e sem rotulagem de função promocional, com capacidade superior a 20 (vinte) quilos, ou superior àquela em que o produto é normalmente comercializado a consumidor e/ou revendedor. No tocante aos produtos industrializados o procedimento adotado pelo contribuinte restringe-se ao acondicionamento do produto em embalagem de transporte, apenas com fins específicos ao transporte e preservação do produto em chapas de papelão, rolos de fitas P/R VCI, rolos de fitas adesivas e bobinas de filmes plásticos sem acabamento e sem rotulagem de função promocional, com produtos com pesagens normalmente superiores a 1.000 (mil) quilos, ou seja, pesagem muito superior àquela em que o produto é normalmente comercializado a consumidor e/ou revendedor e que necessita de embalagem de apresentação. A empresa trabalha no sistema de comercialização direta com seus clientes não havendo, portanto, necessidade de investimentos maiores em embalagens de apresentação, principalmente em se tratando de produtos que independem de apresentação para sua comercialização. Ao ser observado o que determina a legislação regente, o não atendimento de qualquer uma das condições estabelecidas para caracterizar o acondicionamento dos produtos como de apresentação configurará a embalagem destinada apenas ao transporte. A totalidade dos produtos utilizados pelo contribuinte como sendo de embalagens de apresentação, ou seja, integrantes dos produtos industrializados, não foram considerados por esta fiscalização como integrantes dos produtos industrializados/comercializados. Os produtos foram lançados pelo contribuinte nos CFOP a seguir discriminados: • CFOP 1101 - Compra para industrialização ou produção rural no estado; • CFOP 2101 - Compra para industrialização ou produção rural de outros estados; • CFOP 3101 - Compra para industrialização ou produção rural do exterior; • CFOP 2917 - Entrada de mercadoria recebida em consignação mercantil ou industrial. Tais produtos ao serem considerados por esta fiscalização como não integrantes dos produtos industrializados pelo

contribuinte, estão sendo, portanto, objetos de glosas, e se encontram discriminados no Anexo 02, que é parte integrante deste Termo. 6.2 - Dos termos do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - Decreto n.º 7.212, de 15 de junho de 2010, deduz-se que foi indevido o creditamento do valor do IPI incidente nas aquisições dos insumos discriminados nos seguintes anexos: • Anexo n.º 01: onde se encontram relacionados os bens (insumos) que não se enquadram na operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, considerados por esta fiscalização como não integrantes, portanto, dos produtos industrializados pelo contribuinte, nem, muito menos, se desgastam em decorrência de ação direta exercida sobre o produto industrializado. • Anexo n.º 02: onde se encontram relacionados os bens (insumos) destinados ao transporte e preservação que não se enquadram na operação que modifique a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, considerados por esta fiscalização como não integrantes, portanto, dos produtos industrializados pelo contribuinte. Os produtos relacionados neste anexo se caracterizam como de acondicionamento para transporte e preservação. • Anexo n.º 03: onde se encontram relacionados os produtos químicos utilizados no tratamento de água e na desinfecção de ambientes que não se enquadram na operação que modifique a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, considerados por esta fiscalização como não integrantes, portanto, dos produtos industrializados pelo contribuinte, nem, muito menos, tem contato ou ação direta exercida sobre o produto industrializado. • Anexo n.º 04: nesse anexo encontra-se demonstrado o somatório dos créditos glosados apurados - valores oriundos dos anexos 01 a 03. 6.3- Com efeito, caracterizada a impropriedade do creditamento do IPI em relação aos produtos objetos das glosas de créditos, os mesmos foram identificados nas planilhas, nos esclarecimentos, nos documentos fiscais eletrônicos, na escrituração fiscal/contábil, através do SPED NF-e, SPED Fiscal e SPED Contábil apresentados pelo contribuinte, conforme "Anexos 01 a 04 - Demonstrativos dos Créditos Glosados", ao proceder-se a reconstituição da escrita fiscal da empresa, conforme "Anexo 05 - Demonstrativo da Reconstituição da Escrita Fiscal do IPI", tais valores foram devidamente lançados na coluna "Glosas Efetuadas/Créditos Básicos". 6.4- Discriminamos a seguir, sinteticamente, por trimestre as glosas de créditos apuradas e o aproveitamento de créditos considerados por esta fiscalização: 6.5 - Com a caracterização da impropriedade do creditamento do IPI em relação aos produtos supracitados foram apuradas as glosas que totalizaram R\$ 2.983.984,68 (Dois milhões, novecentos e oitenta e três mil, novecentos e oitenta e quatro reais e sessenta e oito centavos). Efetuadas as glosas de créditos do IPI relacionadas nos anexos 01 a 03, reconhecemos valores de créditos que totalizaram R\$ 6.462.615,85 (Seis milhões, quatrocentos e sessenta e dois mil, seiscentos e quinze reais e oitenta e cinco centavos). (...) 8 - CONCLUSÃO Assim, constatado que em função da inadmissibilidade da utilização da totalidade dos créditos do IPI pleiteados pelo contribuinte por todas as razões expostas no presente Termo de Verificação Fiscal, concluímos pelo DEFERIMENTO

parcial dos valores pleiteados pelo contribuinte nos PER/DCOMP objetos do procedimento fiscal. (...) 10 - INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES (...) 10.4 - No presente Termo de Verificação Fiscal que é parte integrante do Despacho Decisório, encontram-se anexadas as planilhas demonstrativas a seguir discriminadas: ✓ Anexo 01: Demonstrativo dos Créditos Glosados - produtos (insumos) adquiridos considerados não integrantes dos produtos industrializados; ✓ Anexo 02: Demonstrativo dos Créditos Glosados - produtos (insumos) adquiridos considerados como destinados ao transporte/preservação não integrantes dos produtos industrializados; ✓ Anexo 03: Demonstrativo dos Créditos Glosados - produtos (insumos) adquiridos destinados ao tratamento água e desinfecção de ambientes não integrantes dos produtos industrializados; ✓ Anexo 04: Demonstrativo do Somatório dos Créditos Glosados Apurados; ✓ Anexo 05: Demonstrativo da Reconstituição da Escrita Fiscal do IPI; ✓ Anexo 06: Demonstrativo dos Créditos do IPI Aproveitados nas Compensações. (...) Cientificado do Despacho Decisório em 06/03/2020 (fl. 66), a manifestação de inconformidade foi protocolizada em 07/04/2020, por intermédio do arrazoadado de fls. 04/24, na qual a interessada alega, em síntese, que: (...) 2. BREVE RELATO DOS FATOS. A ORIGEM DO CRÉDITO DISCUTIDO. Conforme consta do despacho decisório recebido pelo contribuinte, a presente glosa fiscal originou-se no TVF nº 06.1.01.00-2019-00072-3 (doc. 04), por meio do qual a fiscalização objetivou verificar a legitimidade dos créditos decorrentes do IPI, referentes ao período de apuração do 3º trimestre de 2016 ao 4º trimestre de 2017 (doc. 05 – RAIPIs), dando origem aos 06 processos administrativos abaixo: Conforme se verifica pelo TVF, a Requerente pleiteou o montante de R\$ 9.446.600,53 de créditos referentes aos 06 semestres citados acima, sendo reconhecido pela Fiscalização o montante de R\$ 6.462.615,85. (...) 3. PRELIMINARMENTE: 3.1. 06 DESPACHOS DECISÓRIOS VINCULADOS AO MESMO MPF. PEDIDO DE CONEXÃO ENTRE OS FEITOS. ART. 6º, §1º, I DO RICARF. POSSIBILIDADE DE DECISÕES CONFLITANTES. (...) Destarte, nos termos do art. 6º, §1º, I do RICARF, desde já a Requerente requer seja atribuída conexão aos 06 despachos decisórios vinculados ao TVF nº 06.1.01.00-2019-00072-3, sob pena de retardar o julgamento dos feitos, além de possibilitar a coexistência de decisões conflitantes em aludidos processos. 3.2. PRELIMINARMENTE. NULIDADE. ART. 59, II DO DECRETO Nº 70.235/72. GLOSA DE PRODUTOS SEM A DEVIDA FUNDAMENTAÇÃO. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA DOS PRODUTOS. (...) Isto posto, seja pela ausência de descrição e indicação produtiva de vários produtos, seja porque os documentos juntados pelo próprio fiscal contradizem suas conclusões, sem restar demonstrada, assim, a premissa fática que embasa a fundamentação legal, é clara a ofensa do lançamento ao art. 59, II do Decreto nº 70.235/72, devendo ser declarada a nulidade da glosa quanto a estes itens ou, na pior das hipóteses, a baixa em diligência para que a DRF de origem fundamente o motivo da suposta infração. (..) 4. MÉRITO. DA EFETIVA EXISTÊNCIA DO CRÉDITO COMPENSADO. NECESSÁRIA HOMOLOGAÇÃO INTEGRAL DAS PER/DCOMPS GLOSADAS. 4.1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS ACERCA DO

PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE NO IPI. TRATA-SE DE IMPOSTO QUE SOMENTE PODE ONERAR O CONSUMO. (...) 4.1.1. MATERIAIS DE EMBALAGEM. INEXISTÊNCIA DE EXIGÊNCIA LEGAL QUANTO AO USO E DESTINAÇÃO. ART. 226 DO RIPI/2010. INSUMO. (...) Portanto, segundo os pareceres normativos acima transcritos, entende-se que para efeitos do crédito do IPI previsto no art. 226, inciso I, e no art. 227 do RIPI/2010, bem como para efeitos da vedação prescrita no art. 228 do mesmo Regulamento, constitui material de embalagem qualquer produto que deva ser empregado na embalagem ou acondicionamento de produtos tributados. (...) Portanto, seja porque a legislação não impõe qualquer restrição ou diferenciação quanto aos materiais de embalagem glosados pela Fiscalização, seja porque se tratam de verdadeiros insumos necessários para o processo produtivo, as glosas efetivadas pela Fiscalização deverão ser canceladas, reestabelecendo integralmente o crédito pleiteado pela Requerente. 4.1.2. DOS PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS GLOSADOS. CONSUMO INEQUÍVOCO NO PROCESSO PRODUTIVO DO AÇO. DESGASTE PELO CONTATO DIRETO. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA E UTILIZAÇÃO. (...) No ponto, o TVF não apresenta análise pormenorizada dos produtos glosados, apenas partindo da premissa genérica de que não há contato e desgaste durante a produção do aço. (...) Assim, seja pelo contato direto desses produtos com os bens fabricados e pelo desgaste decorrente desse contato, seja ainda pelo consumo no processo de industrialização e pela essencialidade desses bens no processo produtivo da empresa, não restam dúvidas quanto à correta classificação desses itens como produtos intermediários. (...) Contudo, não se furta de discutir a matéria nestes autos e, em observância ao princípio da verdade material, passando a demonstrar o cumprimento a esses critérios para os exemplos abaixo indicados: a) Quanto aos BICOS CORTE E SPRAY: Ora, estes produtos são essenciais à atividade produtiva e consumidos na produção, na medida em que utilizados para corte do aço e/ou sucatas de processo, cortes emergenciais dos tarugos durante o lingotamento, ou ainda para direcionamento de água (de contato) para a refrigeração controlada do tarugo na saída da lingoteira. Em ambos os casos há CONTATO DIRETO COM O AÇO, na medida em que a aplicação do material é essencialmente efetuada sobre o material produzido, motivo pelo qual o crédito de IPI é indiscutível. Ainda que assim não fosse, os itens são inequivocamente consumidos no processo produtivo, motivo pelo qual o crédito é resguardado pela legislação!! b) Quanto aos CABOS: Como a própria Fiscalização afirma, a Requerente utiliza cabos para a movimentação da panela de aço líquido para o carro panela no lingotamento contínuo ou para transmitir os dados da medição da temperatura e amostra da composição química do aço para o sistema supervisorio. Ambos os cabos acabam tendo CONTATO COM O PRODUTO EM FABRICAÇÃO, na medida em que são utilizados em produtos que transportam e medem a temperatura do aço líquido, indispensável para o processo produtivo. c) Quanto ao DELTA MONOLÍTICO: Quanto a este ponto, trata-se de produto utilizado na abóbada do FEA e QUE SOFRE DESGASTE DEVIDO AO CONTATO FREQUENTE COM O AÇO E ESCÓRIA A ALTAS TEMPERATURAS. Ou seja, consiste em produto intermediário, que possui

contato direto com o bem produzido e é consumido na produção, mostrando-se injustificada a glosa fiscal nos termos da legislação do IPI. d) Quanto aos DISCOS: Tratam-se de materiais utilizados no processo de laminação. O produto obtido tanto na entrada e saída após passar pelo material, é a conformação da barra em processo nas dimensões necessárias conforme dimensional do projeto de calibração do Laminador. O MATERIAL É SUBMETIDO AO DESGASTE E ABRASÃO DEVIDO AO CONTATO DIRETO COM A BARRA EM PROCESSO, A UMA ALTA TEMPERATURA DE APROXIMADAMENTE 1.050°C, SENDO SUBSTITUÍDOS POR NOVOS QUANDO NO FINAL DA VIDA ÚTIL. e) Quanto aos ELEMENTOS: Tratam-se de produtos utilizados na limpeza do óleo, retenção de particulado ou na recirculação de óleo no forno elétrico. Assim, ao contrário das conclusões fiscais, tais produtos sofrem desgaste devido ao contato frequente com o aço e a escória a altas temperaturas, classificando-se, assim, como produtos intermediários, mostrando-se injustificada a glosa fiscal. f) Quanto às GRAXAS: As graxas utilizadas na lubrificação geral da aciaria (rolamentos, sistemas de lubrificação centralizada, mancais). Ou seja, também constituem produtos de natureza essencial e consumidos em razão do produto fabricado. g) Quanto à MANGA RENNEN: Segundo a própria fiscalização, a Manga Renner tem a função de filtragem do pó gerado no processo de fabricação de aço. Com a devida vênia, mais uma vez as premissas da fiscalização são afetadas, pois se é certo que por meio deste produto ocorre a filtragem do resíduo do aço, necessariamente há contato direto com o material produzido (ainda que em sua forma residual), motivo pelo qual o crédito é inquestionável. Subsidiariamente, não resta dúvidas que o material é consumido no processo de industrialização, motivo que torna mais do que indevida a glosa efetuada nestes autos. h) Quanto à MANGUEIRA TERM: Conforme esclarecido pela Empresa, trata-se de 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.” Ou seja, se há a drenagem do resíduo de aço líquido, verifica-se que o CONTATO DIRETO com o aço está presente, motivo pelo qual, seguindo as próprias premissas da fiscalização, não deveria ter ocorrido a glosa do presente item, visto que o crédito decorre do próprio Parecer Normativo CST nº 65/79!! i) Quanto às PASTILHAS: A fiscalizada utiliza as pastilhas para efetuar a usinagem dos cilindros e discos de laminação. Estes insumos também se revelam essenciais à atividade produtiva da Requerente, sob pena de impossibilitar a atividade de laminação. j) Quanto aos ROLOS e ROLETES: Trata-se de material utilizado para guiamento e direcionamento da barra acabada, sendo submetido ao desgaste e abrasão devido ao contato direto com a barra em processo, a uma alta temperatura de aproximadamente 1.050°C, sendo substituídos por novos quando no final da vida útil. k) Quanto aos TUBOS: A planilha juntada aos autos ainda descreve os tubos como sendo materiais utilizados na Aciaria para limpeza de canal EBT (saída do aço), válvulas e plugs de painéis de aço, abertura de canal EBT e abertura de mecanismo de painéis de aço. Mais uma vez, as informações prestadas pela empresa contraditam o Ilmo. Fiscal, pois demonstram que os tubos

se tratam de produtos que possuem contato direto com o bem fabricado e que são consumidos no processo de industrialização. Por fim, no tocante aos produtos químicos, verifica-se que os itens glosados também são produtos essenciais ao processo produtivo e se consomem em razão do contato direto com o bem produzido: (...) Aqui importante dizer que não se tratam de produtos usados no ETE (estação de tratamento de água dos efluentes), pois este se dá após o processo produtivo, mas trata-se da água que tem contato direto com o aço e que se não for devidamente balanceada, tornará inviável o processo produtivo. (...) O tratamento da água é imprescindível no processo de fabricação do aço, embora não compondo a estrutura deste produto, pois a não utilização da água comprometeria a vida útil dos referidos equipamentos de produção e do próprio aço, podendo levar a Requerente a um acidente de grandes proporções em razão de acúmulo de substâncias impróprias, colocando em risco a segurança de trabalhadores, da comunidade e do meio-ambiente. (...) Portanto, é evidente o caráter de produtos intermediários dos produtos químicos utilizados no tratamento da água, passíveis de gerar o direito a creditamento do IPI, na medida em que sua utilização se faz essencial para a consecução do processo produtivo da empresa, devendo ser considerado como parte dele, não podendo ser ignorado que sua ausência é capaz de ocasionar na impossibilidade de obtenção do produto final. (...) 5. DO PEDIDO DE PROVA PERICIAL. (...) Não obstante, a fim de colocar de vez uma pá de cal sobre a cobrança, a Requerente pede a realização de PROVA PERICIAL que se justifica pelo conteúdo dos quesitos abaixo relacionados, sobretudo para comprovar que os itens glosados nesta fiscalização são efetivos produtos intermediários, cujo crédito do IPI está resguardado pela própria legislação de regência. (...) 6. CONCLUSÃO E PEDIDOS (...) É como relato.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Neiva Aparecida Baylon, Relatora.

I- Tempestividade

Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, portanto deve ser admitido.

II- Preliminares

Preliminarmente, não cabe falar em cerceamento de defesa, visto que foram observadas todas as regras que regem o processo administrativo fiscal, assegurando à contribuinte o pleno exercício do contraditório e ampla defesa.

Não prospera a alegação de nulidade do lançamento com fundamento no art. 59, II do Decreto nº 70.235/72, uma vez que não se vislumbra, no presente caso, qualquer vício de forma, tampouco omissão na formalidade considerada essencial à validade do ato.

O lançamento foi formalizado em estrita observância às disposições legais aplicáveis, com perfeita delimitação dos fatos, fundamentação legal, descrição clara dos critérios de apuração e plena garantia do exercício do contraditório e da ampla defesa, desde a fase fiscalizatória até a presente instância.

A Recorrente pleiteia pela realização de diligências, com base no princípio da verdade material. As diligências não possuem a função de suprir as deficiências probatórias, mas elucidar questões pontuais no processo e somente se justifica se verificado a complexidade na análise das provas.

No presente caso entendo haver no processo todos os elementos necessários para o seguimento do julgamento e convencimento dos julgadores.

Resp nº 1.075.508: 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.

Glosas

Dos produtos intermediários glosados.

Conforme consta da decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de julgamento, a autuação em tela, fundamentou-se, essencialmente, nos preceitos do Parecer Normativo CST n.º 65/1979, para promover a glosa de uma série de insumos utilizados pela recorrente em seu processo produtivo.

Segundo o entendimento adotado pela fiscalização, corroborado pela DRJ, referidos insumos não poderiam ser classificados como produtos intermediários, sob o argumento de que não se consumiram em decorrência de contato físico direto com o aço produzido, critério esse adotado como requisito essencial para a caracterização do conceito de insumo, à luz do referido parecer.

Por outro lado, a Recorrente entende que, nos termos do art. 226 do Regulamento do IPI (RIPI/2010), restou comprovado o efetivo consumo e a vinculação direta dos produtos glosados ao seu processo produtivo.

Tais insumos, ainda que diversos em sua natureza e função, foram glosados de forma automática e genérica pela fiscalização, sem a devida análise individualizada quanto a função no contexto da linha de produção, nem tampouco à luz dos critérios legais previstos para caracterização como produtos intermediários.

Art. 226 do RIPI/2010 dispõe que:

“ Para efeito de concessão do crédito do imposto, considera-se produto intermediário aquele que, embora não integrando o produto final, seja consumido ou de desgaste no curso o processo de industrialização.”

Conforme se depreende da literalidade do dispositivo, não se exige que o insumo integre fisicamente o produto final ou que haja contato direto com ele, bastando que ocorra o consumo, desgaste ou alteração de suas propriedades em razão do uso na atividade industrial.

Dos argumentos da Recorrente para o reconhecimento do créditos glosados na indústria do aço.

a) Quanto aos BICOS CORTE E SPRAY:

“estes produtos são essenciais à atividade produtiva e consumidos na produção, na medida em que utilizados para corte do aço e/ou sucatas de processo, cortes emergenciais dos tarugos durante o lingotamento, ou ainda para direcionamento de água (de contato) para a refrigeração controlada do tarugo na saída da lingoteira”.

De fato, os bicos de corte e spray são produtos essenciais à atividade produtiva da Recorrente, sendo consumidos diretamente na produção. Eles são utilizados para o corte do aço

e/ou das sucatas geradas no processo industrial, bem como para cortes emergenciais dos tarugos durante o lingotamento, procedimento imprescindível para a continuidade e segurança do processo produtivo.

Adicionalmente, esses bicos desempenham papel fundamental no direcionamento de água de contato para a refrigeração controlada do tarugo na saída da lingoteira, etapa crítica para evitar deformações e garantir a qualidade do produto final.

Por tal natureza e uso, tais insumos estão submetidos a desgaste e consumo ao longo do processo produtivo, enquadrando-se como produtos intermediários nos termos do art. 226, I, do RIPI/2010.

b) Quanto aos CABOS:

“a Recorrente utiliza cabos para a movimentação da panela de aço líquido para o carro panela no lingotamento contínuo ou para transmitir os dados da medição da temperatura e amostra da composição química do aço para o sistema supervisório. Ambos os cabos acabam tendo CONTATO COM O PRODUTO EM FABRICAÇÃO, na medida em que são utilizados em produtos que transportam e medem a temperatura do aço líquido, indispensável para o processo produtivo”.

Os cabos utilizados pela Recorrente são essenciais e indispensáveis ao desenvolvimento da atividade produtiva, exercendo papel direto no controle e na operacionalização do processo de fabricação do aço.

Conforme consta nos autos, esses cabos são empregados tanto na movimentação da panela de aço líquido até o carro panela no lingotamento contínuo, quanto na transmissão dos dados de medição de temperatura e da composição química do aço para o sistema supervisório, permitindo o acompanhamento em tempo real das condições do aço durante sua fabricação.

Cumprir destacar que ambos os tipos de cabos mantêm contato direto com o produto em fabricação, na medida em que estão integrados a sistemas e equipamentos que operam diretamente sobre o aço líquido, seja no seu transporte, seja no monitoramento das suas condições físico-químicas, etapas indispensáveis para garantir a qualidade e a segurança do processo.

c) Quanto ao DELTA MONOLÍTICO:

“trata-se de produto utilizado na abóbada do FEA e QUE SOFRE DESGASTE DEVIDO AO CONTATO FREQUENTE COM O AÇO E ESCÓRIA A ALTAS TEMPERATURAS. Ou seja, consiste em produto intermediário, que possui contato direto com o bem produzido e é consumido na produção, mostrando-se injustificada a glosa fiscal nos termos da legislação do IPI”.

O Delta monolítico é um insumo absolutamente essencial ao processo produtivo da Recorrente, sendo aplicado na abóbada do forno elétrico a arco (FEA), equipamento fundamental na etapa de fabricação do aço.

Esse material está submetido a elevado desgaste em razão do contato direto e constante com o aço líquido e com a escória, em altíssimas temperaturas, característica inerente à operação do forno. Trata-se, portanto, de elemento cuja função é viabilizar o próprio funcionamento do equipamento de fusão, possibilitando a continuidade do ciclo produtivo do aço.

Nessas condições, o Delta Monolito caracteriza-se como produto intermediário, nos termos do artigo 226, I, do RIPI/2010, por ser aplicado diretamente no processo industrial, sofrendo desgaste progressivo e sendo consumido em função do contato físico e térmico com o bem em fabricação.

d) Quanto aos DISCOS:

“os discos são materiais utilizados no processo de laminação. O produto obtido tanto na entrada e saída após passar pelo material, é a conformação da barra em processo nas dimensões necessárias conforme dimensional do projeto de calibração do Laminador. O MATERIAL É SUBMETIDO AO DESGASTE E ABRASÃO DEVIDO AO CONTATO DIRETO COM A BARRA EM PROCESSO, A UMA ALTA TEMPERATURA DE APROXIMADAMENTE 1.050°C, SENDO SUBSTITUÍDOS POR NOVOS QUANDO NO FINAL DA VIDA ÚTIL”.

Os discos são insumos essenciais e utilizados diretamente no processo de laminação do aço pela recorrente. Sua função consiste na formação da barra em processo, ajustando suas dimensões conforme o projeto de calibração do laminador.

Importante ressaltar que esses discos são submetidos a intenso desgaste e abrasão em razão do contato direto com a barra em processo, uma temperatura elevada, aproximada de 1.050°C. Por essa razão, são submetidos por novos ao final de sua vida útil, configurando-se como insumo consumido durante o ciclo produtivo.

Nos termos do artigo 226, I, do RIPI.2010, tais materiais enquadram-se perfeitamente na categoria de produtos intermediários, pois são utilizados diretamente na fabricação, sofrendo deterioração e consumo em razão do contato e condições do processo industrial.

Ainda, o entendimento consolidado no Superior Tribunal de Justiça (Tema 779) reforça que o direito ao crédito do IPI deve ser reconhecido para insumos que sejam essenciais ou relevantes à atividade econômica da empresa, independentemente da incorporação física ao produto final.

Dessa forma, a glosa fiscal aplicada sobre os créditos relativos aos discos carece de fundamento jurídico e fático, devendo ser afastada para garantir o pleno direito da recorrente ao crédito.

e) Quanto aos ELEMENTOS:

“tratam-se de produtos utilizados na limpeza do óleo, retenção de particulado ou na recirculação de óleo no forno elétrico. Assim, ao contrário das conclusões fiscais, tais produtos sofrem desgaste devido ao contato frequente com o aço e a escória a altas temperaturas, classificando-se, assim, como produtos intermediários, mostrando-se injustificada a glosa fiscal”.

Os elementos referidos correspondem a produtos utilizados na limpeza do óleo, retenção de particulado e recirculação do óleo no forno elétrico, componentes essenciais para a operação e manutenção do equipamento.

Ao contrário do entendimento fiscal, esses produtos sofrem desgaste constante em razão do contato frequente com o aço líquido e a escória em altas temperaturas, o que evidencia sua natureza de insumo consumido durante o processo produtivo.

Dessa forma, os elementos se enquadram perfeitamente na categoria de produtos intermediários, conforme previsto no artigo 226, I, do RIPI, 2010, por serem empregados diretamente no processo de industrialização, submetidos a desgaste e consumo em função do contato físico e térmico com o produto fabricado.

f) Quanto às GRAXAS:

“as graxas utilizadas na lubrificação geral da aciaria (rolamentos, sistemas de lubrificação centralizada, mancais). Ou seja, também constituem produtos de natureza essencial e consumidos em razão do produto fabricado”.

A função dessas graxas é garantir o deslizamento adequado, a redução do atrito, o resfriamento e proteção contra desgaste e corrosão dos equipamentos, prevenindo paradas não programadas e prolongando a vida útil dos ativos envolvidos no processo produtivo.

Assim graxas possuem natureza de insumo essencial, uma vez que seu uso é indispensável para a manutenção da operação contínua e eficiente da planta industrial, e são consumidas de forma direta e proporcional ao funcionamento dos equipamentos ligados à fabricação do aço.

g) Quanto à MANGA RENNER:

“a Manga Renner tem a função de filtragem do pó gerado no processo de fabricação de aço. A DRJ, contudo, em completo desconhecimento do processo produtivo da Recorrente, aduziu que “deve-se registrar que os equipamentos para filtragem de gases não estão vinculados ao processo produtivo em si”. E prossegue, asseverando que, “em que pese seu desgaste, não agrega qualquer característica ao produto e sequer entra em contato direto com o mesmo”.

No tocante à manga renner, restou evidenciado nos autos que sua função é de filtragem do pó gerado durante o processo de fabricação do aço, sendo portanto, equipamento fundamental para o adequado controle ambiental e operacional da atividade industrial.

Trata-se de item que atua diretamente na retenção de partículas sólidas provenientes do próprio processo de industrialização do aço. Promovendo não apenas proteção dos sistemas produtivos, mas também a preservação das condições ambientais e da segurança do ambiente fabril.

Ademais, não se pode perder de vista que a filtragem do pó é etapa indissociável do próprio processo produtivo, seja por segurança a integridade dos equipamentos e a continuidade da produção, seja porque, sem esse controle, haveria risco de paralisação, contaminação, danos ambientais e prejuízo a qualidade dos produtos.

A manga renner, portanto, se enquadra, de forma inequívoca, no conceito de produto intermediário, nos termos do artigo 226, I do RIPI/2010, visto que é consumida progressivamente no curso do processo produtivo, submetendo-se a desgaste contínuo em razão da função que desempenha.

h) Quanto à MANGUEIRA TERM:

“trata-se de 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.” Ou seja, se há a drenagem do resíduo de aço líquido, verifica-se que o CONTATO DIRETO com o aço está presente, motivo pelo qual, seguindo as próprias premissas da fiscalização, não deveria ter ocorrido a glosa do presente item, visto que o crédito decorre do próprio Parecer Normativo CST nº 65/79”.

É inquestionável que a mangueira térmica desempenha papel essencial e imprescindível à continuidade do processo produtivo, uma vez que a retirada do aço residual do forno é etapa necessária para a preparação, continuidade e segurança operacional da produção.

Além disso, trata-se de item que, pelas próprias características do uso, sofre desgaste acentuado, consumo progressivo e substituição periódica, enquadrando-se no conceito de produto intermediário no artigo 226, I, do RIPI/2010, bem como nos critérios de essencialidade e relevância operacional estabelecidos pelo STJ.

i) Quanto às PASTILHAS:

“a Recorrente utiliza as pastilhas para efetuar a usinagem dos cilindros e discos de laminação. Estes insumos também se revelam essenciais à atividade produtiva da Recorrente, sob pena de impossibilitar a atividade de laminação. A DRJ, mantendo seu entendimento equivocado a respeito da matéria, consignou que “em que pese a sua importância no ciclo operacional da empresa, não guardam nenhuma relação com o ciclo de transformação, não agregando nenhuma característica ao aço em produção”.

A ausência desse insumo comprometeria de forma irreversível a própria viabilidade operacional da laminação, uma vez que a correta preparação, afiação e usinagem dos cilindros e discos, a atividade simplesmente não poderia ser executada.

É importante destacar que, embora as pastilhas não entrem fisicamente no aço produzido, sua utilização possui conexão direta, imediata e indissociável com o processo produtivo, viabilizando a etapa de laminação, etapa esta que é, por sua natureza, integrante do ciclo industrial de transformação do aço.

j) Quanto aos ROLOS e ROLETES:

“trata-se de material utilizado para guiamento e direcionamento da barra acabada, sendo submetido ao desgaste e abrasão devido ao contato direto com a barra em processo, a uma alta temperatura de aproximadamente 1.050°C, sendo substituídos por novos quando no final da vida útil”.

Tais componentes são essenciais para assegurar o correto deslocamento da barra ao longo das linhas de produção, evitando desvios, deformações ou interrupções do fluxo produtivo. Além disso, são submetidos a constante desgaste mecânico e abrasão decorrentes do contato direto com a barra de aço incandescente, circunstância que exige sua substituição periódica quando atingem o final de vida útil.

Portanto, resta claro a natureza de insumo intermediário dos rolos e roletes nos termos do artigo 226, I do RIPI/2010, pois são elementos que embora não se incorporem fisicamente ao produto final, se desgastam e se consomem no curso do processo de industrialização.

k) Quanto aos TUBOS:

“a planilha juntada aos autos ainda descreve os tubos como sendo materiais utilizados na Aciaria para limpeza de canal EBT (saída do aço), válvulas e plugs de painéis de aço, abertura de canal EBT e abertura de mecanismo de painéis de aço”.

Tais atividades integram de forma direta e indispensável o processo produtivo de transformação do aço, especialmente nas etapas de condução, controle e liberação do metal líquido fundido, caracterizando os tubos como componentes operacionais críticos de aciaria. O uso dos tubos nessas operações envolve altas temperaturas, esforços mecânicos e desgaste contínuo, o que exige sua substituição regular evidenciando que são efetivamente consumidos do curso da industrialização.

Diante do exposto, rejeito as preliminares e no mérito conheço do recurso para reverter as glosas dos BICOS CORTE E SPRAY, CABOS; DELTA MONOLÍTICO; DISCOS; ELEMENTOS; GRAXAS; MANGA RENNER; MANGUEIRA TERM; PASTILHAS; ROLOS e ROLETES e TUBOS.

Assinado Digitalmente

Neiva Aparecida Baylon

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, redator designado.

Com as devidas vênias, divirjo do encaminhamento dado pela i. Relatora ao julgamento do Recurso Voluntário que aqui se discute.

A divergência diz respeito à reversão das glosas de créditos do IPI relativos às aquisições de BICOS CORTE E SPRAY, CABOS; DELTA MONOLÍTICO; DISCOS; ELEMENTOS; GRAXAS; MANGA RENNEN; MANGUEIRA TERM; PASTILHAS; ROLOS e ROLETES e TUBOS.

A Relatora reconhece tais créditos por entender que os citados produtos se enquadraram no conceito de produto intermediário, nos termos do artigo 226, I, do RIPI/2010, em síntese porque, além de essenciais, teriam sido consumidos no processo de industrialização.

Assim dispõe o artigo 226, I, do RIPI/2010:

Dos Créditos Básicos

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

I - do imposto relativo 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;

(...)

Percebe-se que o texto regulamentar limita os produtos adquiridos pelas empresas que podem gerar direito a crédito de IPI, tendo-se uma primeira parte com um conceito estrito (matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem que integram o produto final) e a segunda parte um conceito mais abstrato, que permite o aproveitamento de créditos mesmo que não integre o produto final, desde que consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

A segunda parte art. 226 do RIPI/2010 apresenta um conceito que restou detalhado pela Fazenda Pública por intermédio do Parecer Normativo CST 65/79, do qual transcreve-se o seguinte trecho que resume a questão:

(...)

11. Em resumo, geram direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final, (matérias-primas e produtos intermediários, “stricto sensu”, e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente

de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente. (grifou-se)

(...)

Ocorre que, de conformidade com o exposto no Relatório Fiscal, os créditos glosados decorrentes das aquisições dos produtos ora sob litígio não se enquadraram nos requisitos estabelecidos pelo Parecer Normativo CST nº 65/79.

Isso porque, como bem sintetizou o acórdão recorrido, tais créditos *“se referem a produtos que não participam do ciclo de transformação do processo industrial, ou não entram em contato físico com o produto em elaboração (durante o ciclo operacional), ou caracterizam-se como máquinas, equipamentos e suas partes e peças”*.

Vale dizer, tais produtos não observam os requisitos mencionados para possibilitarem o creditamento pretendido. Destinam-se à manutenção do parque produtivo da indústria, das máquinas que vão produzir o produto industrializado e que não podem ser confundidas com o próprio processo produtivo e o produto final a ser obtido.

Sobre essa questão, inclusive, o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 3, de 04/12/2018, esclarece que *“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”*.

Assim, **partes e peças de máquinas ou equipamentos do ativo imobilizado estão fora do conceito de insumo, vez que se destinam a recompor, recuperar, restabelecer a condição de uso do equipamento utilizado na obtenção do produto novo e não na produção**. Portanto, não exercem na operação de industrialização função análoga a MP ou PI. O custo de tais bens, se não integrarem o ativo permanente, são considerados despesas operacionais e não crédito básico de IPI.

Embora se reconheça o papel fundamental dos produtos ora objeto do litígio para o processo industrial, não se identificam os requisitos necessários para que se possa conferir o direito de crédito, nos termos do que prescrevem o Regulamento do IPI e o Parecer Normativo CST nº 65/79.

Assim, voto por negar provimento neste ponto.

Diante do exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha