



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10783.902110/2006-03</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-016.417 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	24 de janeiro de 2025
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	ARACRUZ CELULOSE SA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. INTERPRETAÇÃO DA DECISÃO PROFERIDA NO RESP 1.075.508/SC. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62, §2º DO RICARF.

O aproveitamento do crédito de IPI relativo aos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata (direta) e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.

A decisão proferida no Resp 1.075.508/SC, submetido à sistemática de que trata o artigo 543C do CPC, acolhe a tese do contato físico e do desgaste direto em contraposição ao desgaste indireto, a qual deve ser acolhida nos julgamentos do CARF em conformidade com o seu Regimento Interno (Acórdão nº 9303-014.185).

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, em negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Denise Madalena Green** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Alexandre Freitas Costa, Helcio Lafeta Reis (substituto[a] integral), Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente). Ausente o conselheiro Dioniso Carvallhedo Barbosa, substituído pelo conselheiro Helcio Lafeta Reis.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3402-002.829**, de 25 de janeiro de 2016 (fls.230/252), proferida pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara desta Terceira Seção de Julgamento do CARF:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/06/2003

MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. INTERPRETAÇÃO DA DECISÃO PROFERIDA NO RESP 1.075.508/SC. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62, §2º DO RICARF.

O aproveitamento do crédito de IPI relativo aos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata (direta) e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.

A decisão proferida no Resp 1.075.508/SC, submetido à sistemática de que trata o artigo 543-C do CPC, acolhe a tese do contato físico e do desgaste direto em contraposição ao desgaste indireto, a qual deve ser acolhida nos julgamentos do CARF em conformidade com o seu Regimento Interno.

RESSARCIMENTO DE IPI. CULTIVO DE ÁRVORES. MADEIRA INSUMO. PRODUÇÃO DE CELULOSE. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O conceito de insumo na industrialização para fins de creditamento do IPI não abrange os insumos utilizados no cultivo de árvores para produção de madeira, a qual será posteriormente utilizada para a obtenção da celulose.

Embora a madeira seja matéria-prima na produção da celulose, o cultivo das árvores, mesmo que exercido pela própria contribuinte, não é operação de industrialização, mas de agricultura, cujo produto resultante é a madeira, não podendo os produtos empregados nessa etapa, serem considerados como insumos no processo industrial da celulose para fins de creditamento do IPI.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. LEI 9.363/96. MATÉRIA-PRIMA. AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS E NÃO CONTRIBUINTES. RECURSO REPETITIVO DO STJ. SÚMULA 494/STJ. RICARF. POSSIBILIDADE.

No âmbito da Lei nº 9.363/96, é possível apurar crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS/Cofins nas aquisições de pessoas físicas ou de pessoas jurídicas não contribuintes dessas contribuições. Inteligência do recurso repetitivo do STJ (Recurso Especial nº 993.164/MG) aplicado ao caso, nos termos do Regimento Interno do CARF.

### **Breve síntese dos fatos**

Trata o processo de Pedido de Compensação, tendo lastro crédito originário de saldo credor do IPI, acumulado ao final do 2º Trimestre de 2003, composto de créditos básicos e crédito presumido do IPI, instituído pela Lei n.º 9.363, de 1996, apurado pela Empresa “Aracruz Celulose S.A.”, CNPJ n.º 42.157.511/0001-61.

Consta dos autos que a Empresa “Aracruz Celulose S.A.”, CNPJ n.º 42.157.511/0001-61, foi “baixada”, em 31/12/2009, por incorporação pela Empresa “Fibria Celulose S.A.”, CNPJ n.º 60.643.228/0001-21, que, por sua vez, também foi “baixada”, em 01/04/2019, por incorporação pela Empresa “Suzano S.A.”, CNPJ n.º 16.404.287/0001-55, esta última jurisdicionada pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Salvador/BA(DRF/SDR/BA)

Segundo consta do Relatório Fiscal (fls.81/98), expedido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Vitória/ES - DRF/VIT/ES (cópia às fls. 96/113), no desenvolvimento dos trabalhos iniciados em 12/03/2008, constatou-se inadequação no entendimento do contribuinte quanto à conceituação de matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME) em confronto com a legislação em vigor. Além disso, o contribuinte utilizou no cálculo do crédito presumido valores não admitidos, tais como aquisições de pessoas físicas, cooperativas, serviço de transporte e de produtos importados diretamente.

Assim, a fiscalização procedeu à glosa de valores escriturados a título de créditos básicos e de crédito presumido.

a) **Produtos utilizados na área florestal:** tais como herbicidas, fertilizantes, fungicida, monofosfato de amônia, ácido indolil butirico, nitrato de potássio, vermiculita, isca formicida etc. Tais insumos não podem ser considerados no cálculo do crédito presumido, tendo em vista tratar-se de atividade extrativista primária e não de operação industrial de produção de celulose a que se dedica a empresa;

b) **Produtos utilizados como partes e peças de máquinas e equipamentos:** tais como parafusos, porcas, selos mecânicos, arruelas, molas, prendedores, cabo de selagem etc. Como visto acima, os produtos que se enquadram como partes de peças de máquinas e equipamentos não podem ser caracterizados como MP, PI e ME. Alguns como molas e amortecedores, além de serem partes e pesos de máquinas e equipamentos, não entram em contato direto com o produto,

contrariando duas premissas do parecer normativo. Já os parafusos, porcas e arruelas, mesmo quando entram em contato com o produto e possam sofrer desgaste devido a este contato, a função deles não é se desgastar a partir deste contato, mas simplesmente a montagem do equipamento, e assim, este desgaste deve ser considerado como originário de sua utilização normal e não por ação direta sobre o produto, que seria o caso de uma lixa, por exemplo, cuja função se desgastar pelo contato direto com o produto;

c) **Produtos utilizados no picador de casca** tais como Corrente Estampada, Faca do Picador de Casca, Contra faca, Pente, Peneiras, Correias, Lâmina Desgaste Saida, Lâmina arrastadora, Placa de Cobertura da Faca, Segmento Dentado. As cascas da madeira são utilizadas como combustível complementar na fábrica de celulose. Estes itens são utilizados em linha industrial específica que destina estas cascas de madeira para a produção de energia. Como combustível não é considerado no cálculo do crédito presumido, não podem, tampouco, serem considerados os insumos utilizados na sua linha de produção;

d) **Produtos utilizados para tratamento (desmineralização) da água da caldeira:** tais como Triact 1800 Nalco, Anberjet, Resina aniônica forte, Resina aniônica fraca, etc. A água utilizada na caldeira deve ser tratada quimicamente para retirada de alguns minerais (desmineralização) ou controle do seu PH, caso contrário pode haver incrustação ou corrosão dos canos da caldeira. Como se observa, o objetivo deste procedimento é meramente de manutenção e aumento de eficiência de um equipamento. não guardando qualquer relação com o processo produtivo da celulose em si;

e) **Produtos utilizados como combustíveis para caldeira e fornos:** tais como Cavacos APM, Calcário Calcítica, (óleo Combustível Tipo 2A, Gás Natural, Hidrogênio. Utilização vedada, por se tratar de fonte de energia térmica para o sistema;

f) **Produtos utilizados no laboratório,** tais como Tisulfato de Sódio, Nitrogênio Ultra Puro 99, 99%, etc. Os produtos utilizados nas análises químicas e físicas feitas depois do produto acabado, com o intuito de análise de suas propriedades, não fazem parte do processo produtivo da empresa, não se enquadrando assim como MP, Pie ME;

g) **Produtos que não entram em contato direto com a produção,** tais como Rolos, Roletes, Braço Peneira Cavaco etc. Como visto no parecer normativo, somente podem ser considerados intermediários os produtos que se desgastam devido à ação direta na produção, o que não ocorre no presente caso;

h) **Produtos com vida útil maior que um ano,** tais como Conector flangeado, Grelha cilíndrica, etc. Os produtos que possuem vida útil maior que um ano devem ser imobilizados, não podendo ser considerados produtos intermediários na produção.

i) **Material de consumo e manutenção**, tais como Óleo de Corrente de Moto Serra, Calctirio Calcítico etc. Estes produtos têm C01710 filiação simplesmente a manutenção de máquinas e equipamentos, como lubrificação, limpeza etc., não se enquadrando no conceito de MP, PI e ME;

j) **Produtos importados**, tais como Antraquinona, Pino de cisalhamento, etc. O art. 1º da Lei 9363/96 determina que somente serão utilizados no cálculo do crédito presumido os valores correspondentes as aquisições no mercado interno de MP, PI e ME;

l) **Aquisição de serviço** tais como frete de madeira própria e de fomento. No presente caso, a única coisa que se está adquirindo é o serviço de frete, pois o produto já pertence ao contribuinte, e serviço não pode ser considerado MP, PI e ME

m) **Aquisição de Pessoa Física e Cooperativas**, tais como no caso da Madeira. A utilização de aquisições de não contribuinte de PIS e COFINS é vedada.

Irresignada a empresa apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual foi apreciada pela 3ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG, por meio do Acórdão n.º 09-32.651, de 30/11/2010, que por unanimidade de votos, julgou improcedente a defesa apresentada, não reconhecendo o direito creditório pleiteado.

Ainda inconformada, a Empresa “FIBRIA Celulose S.A.”, CNPJ N.º 60.643.228/0001-21, sucessora por incorporação da “Aracruz Celulose S.A.”, apresentou, com fulcro no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, e art. 74, §§ 10 e 11, da Lei n.º 9.430, de 1996, Recurso Voluntário (fls.157/179), requerendo fosse admitido e remetido ao “CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais”, para que, dele conhecendo e dando-lhe provimento, procedesse à reforma da decisão do órgão a quo, deferindo *in totum* a solicitação da Recorrente.

Conforme alhures citado, o Acórdão n.º 3402-002.829, proferido pela Terceira Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária do CARF, em Sessão de 25/01/2016, decidiu pelo parcial provimento do Recurso Voluntário, apenas para reconhecer os créditos decorrentes das aquisições de insumos de pessoas físicas e associações não sujeitas às contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, com a consequente homologação das compensações nessa medida.

#### ***Recurso Especial do Contribuinte***

A contribuinte se insurgiu contra o resultado do julgamento, apresentando Recurso Especial de divergência (fls.283/301), suscitando divergência jurisprudencial de interpretação da legislação tributária referente às seguintes matérias/paradigmas:

- (i) Dos bens que sofrem desgaste direito em face do contato com o produto – Acórdão 3402-002.122;
- (ii) Dos produtos utilizados no cozimento da celulose – Acórdão 3401-00.792;
- (iii) Dos insumos utilizados no cultivo de florestas de eucalipto – Acórdão 202-17.662.

Cotejados os fatos, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, negou seguimento ao Recurso Especial do sujeito passivo em função da ausência de demonstração de qual legislação tributária que está sendo interpretada de forma divergente, nos termos do prescrito no art. 67, caput e § 1º, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016 (fls.420/428).

### ***Recurso de Agravo***

Irresignada, a contribuinte apresentou Agravo (fls.441/453), que foi acolhido parcialmente pela Presidente da CSRF, dando seguimento ao Recurso Especial apenas quanto à matéria: (i) **Dos bens que sofrem desgaste direito em face do contato com o produto** – Acórdão 3402-002.122; (ii) **Dos produtos utilizados no cozimento da celulose** – Acórdão 3401-00.792 (fls.456/469).

A PGFN apresentou Contrarrazões (fls.496/511), a qual requer, em sede de preliminar, o não conhecimento do recurso, por ausência do requisito previsto no art. 67, §1º do RICARF, sob os seguintes fundamentos:

Pela análise do Recurso interposto em 19/11/2020, não se verifica a indicação dos dispositivos legais que foram interpretados de modo divergente pelo acórdão recorrido, motivo pelo qual requer o seu não conhecimento.

Ademais, é oportuno registrar que os acórdãos nºs 3402-002.122 e 3401-00.792 não podem servir como paradigmas, vez que os fatos analisados nesses julgados são diferentes daqueles examinados pela decisão recorrida.

Ao final, pugna para que seja negado provimento ao Recurso Especial interposto pela contribuinte.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

## **VOTO**

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

### ***I – Da admissibilidade do Recurso Especial da contribuinte:***

O Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 118 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, devendo, portanto, ter prosseguimento, nos termos do Despacho em Agravo (fls.456/469), cujas razões de decidir acolho e as transcrevo abaixo:

**(i) Dos bens que sofrem desgaste direito em face do contato com o produto:**

Nesta matéria a Recorrente alega genericamente que “(...) *no que tange aos itens utilizados no pátio de madeira e nas etapas posteriores, a decisão ora vergastada amparou seu posicionamento na premissa de que os referidos insumos não gerariam direito a crédito por supostamente não sofrer contato físico direto ou integração ao produto final, como determina o art. 147, I, RIPI/98*”. A fim de demonstrar a divergência na interpretação da legislação tributária a Recorrente indicou o acórdão nº 3402-002.122 (de 24/07/2013), cuja ementa transcreve-se a seguir:

(...)

**Na decisão recorrida** a Turma entendeu que o aproveitamento do crédito de IPI relativo aos insumos que não integram o produto **pressupõe o consumo**, ou seja, **o desgaste de forma imediata (direta) e integral do produto intermediário** durante o processo de industrialização. Neste sentido, confirmam-se trechos do voto:

(...)

*Insurge-se a recorrente neste tópico em face das glosas relativas a produtos que sofreriam desgaste em contato direto com a madeira nos processos anteriores à obtenção da celulose, nos sub-processos de plantio, corte e picagem e no cozimento para adquirir o extrato.*

*Conforme consta na planilha dos itens glosados, os motivos determinantes para todas as glosas foram os seguintes: 1- Florestal, 2- Partes e peças de máquinas e equipamentos, 3- Picador de cascas, 4- Tratamento de água para caldeira (desmineralização), 5- Combustível, 6- Laboratório, 7- Não entra em contato direto com o produto, 8- Vida útil maior que um ano, 9- Material de consumo/manutenção, 10- Importados, 11- Aquisição de Serviço, e 12- Aquisição Pessoa Física/Cooperativa/Permuta.*

*Assim, não foi somente a ausência de contato direto com o produto em fabricação que foi o fato determinante para as glosas, havendo itens que, embora tenham esse contato direto, não dariam o direito ao creditamento em face de outro motivo.*

*Desta forma, a alegação genérica da recorrente de que haveria contato direto com a madeira em fabricação não é elemento suficiente para reforma das glosas relativas aos sub-processos anteriores à obtenção da celulose, havendo que se verificar a situação que motivou cada glosa especificamente contestada. Vejamos os itens contestados em caráter específico:*

*(...) Assim, não merece reforma os itens contestados neste tópico, tendo em vista que não são considerados como matéria-prima ou material intermediário que atendam aos seguintes requisitos:*

- *devem ser consumidos (também o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas) em decorrência de uma ação direta com o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida, nos termos do item 11.1 do PN 65, de 1979; - não podem ser partes nem peças de máquinas, conforme explicitamente observado no item 13 do PN CST n° 181/1974, e*
- *não podem estar compreendidos no ativo permanente.*

*Pelos argumentos expostos, as partes e peças de máquinas e equipamentos em geral, e também as partes e peças pertencentes a linha do picador de casca, não se enquadram na situação descrita na legislação, posto que, são partes e peças de máquinas e ainda que algumas não sejam classificáveis no ativo permanente, possuem desgaste natural pelo uso e não pelo contato com o produto industrializado.*

**No acórdão paradigma** indicado a Turma julgadora decidiu que apenas para aqueles insumos **comprovados por laudo técnico que sofrem desgaste no processo produtivo**, em função de seu contato com o produto em fabricação, demandando constante reposição, é possível o creditamento do IPI, de modo que **não autorizou tal creditamento** para os produtos constantes do processo analisado que não se enquadrassem nessas condições.

*Vê-se claramente que não restou demonstrada a divergência entre os acórdãos recorrido e paradigma, uma vez que ambos decidiram somente ser possível o aproveitamento do crédito de IPI relativo aos insumos que embora não integrem o produto, mas **sejam consumidos**, ou seja, **o produto deve sofrer o desgaste durante o processo de industrialização, devidamente comprovado.***

*Assim, percebe-se claramente que o acórdão paradigma indicado não é divergente ao acórdão recorrido.*

*A divergência jurisprudencial se caracteriza quando os acórdãos recorrido e paradigma, em face de situações fáticas similares, conferem interpretações divergentes à legislação tributária.*

*Vê-se, portanto, que a Recorrente não se desincumbiu de seu ônus de demonstrar a divergência.*

O agravo procura combater essa fundamentação com os seguintes e integrais argumentos:

### III. 2 – EFETIVA DIVERGÊNCIA DE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA APLICÁVEL - BENS QUE SOFREM DESGASTES EM FACE DO CONTATO COM O PRODUTO

14. No que tange aos itens utilizados no pátio de madeira e nas etapas posteriores, a decisão ora vergastada amparou seu posicionamento na premissa de que no “acórdão paradigma indicado a Turma julgadora

decidiu que apenas para aqueles insumos comprovados por laudo técnico que sofrem desgaste no processo produtivo, em função de seu contato com o produto em fabricação, demandando constante reposição, é possível o creditamento do IPI, de modo que não autorizou tal creditamento para os produtos constantes do processo analisado que não se enquadrassem nessas condições”.

15. Inicialmente, importante observar que o acórdão paradigma indicado pela Agravante em seu Recurso Especial analisou exatamente seu processo produtivo. Isto é, tanto o acórdão recorrido como o acórdão paradigma analisaram os mesmos itens, já o precedente indicado tem como parte a própria Agravante.

16. Tal fato, por si só, é mais que relevante para demonstrar a existência de divergência jurisprudencial na interpretação da legislação tributária aplicável ao caso concreto, tendo em vista que, diante de situações fáticas similares – frise-se, análise dos mesmos itens aplicados no processo produtivo da Agravante –, acórdão recorrido e acórdão paradigma chegaram em conclusões distintas.

**17. Vale dizer, quando do julgamento do Recurso Voluntário interposto nos autos do Processo Administrativo nº 13770.000636/00-83, a Segunda Turma da Quarta Câmara do Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, posteriormente à conversão do feito em diligência para a elaboração de laudo pericial, concluiu de forma manifestamente contrária ao decisum recorrido.**

18. Por esclarecedor, confira-se a ementa do referido Acórdão paradigma:

*"ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI*

*Período de apuração: 01/07/2000 a 30/09/2000.*

*IPI. CRÉDITOS BÁSICOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. LEI Nº 9.363/96.DESGASTE PELO CONTATO FÍSICO. BASE DE CÁLCULO.*

*Comprovado por laudo técnico que os insumos sofrem desgaste no processo produtivo, em função de seu contato com o produto em fabricação, demandando sua constante reposição, deve ser reconhecido o direito de crédito de IPI sobre tais insumos. Não se enquadra no conceito de produto intermediário, os produtos químicos utilizados para tratamento de água das caldeiras para produção de vapor, uma vez que não são consumidos em contato direto com o produto em fabricação.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte".*

19. Por oportuno, transcreva-se trecho do voto vencedor exarado no referido processo, in verbis:

*"(...) Cumpre salientar que os produtos acima relacionados referem-se exclusivamente à partes e peças de máquinas que, devido ao choque*

*mecânico excessivo com outras peças da mesma máquina ou com parte das embalagens da celulose ou, ainda com as próprias toras/toretas de eucalipto, devem ser constantemente substituídos. Desta forma, importante lembrar que admissão destes créditos deverá ser considerada para o cálculo do valor dos créditos decorrentes da aquisição de insumos utilizados no processo de produção da celulose”. (Grifou-se)*

20. Note-se que, tal como destacado na decisão agravada, o entendimento firmado pela Turma julgadora no acórdão paradigma é no sentido de que os insumos que sofrem desgaste no processo produtivo, em função de seu contato com o produto em fabricação, demandando constante reposição, é possível o creditamento do IPI.

21. Por outro lado, no acórdão recorrido, o entendimento da Turma julgadora é no sentido de que o aproveitamento do crédito de IPI relativo aos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata (direta) e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização.

22. Ainda, de acordo com o v. acórdão recorrido, os insumos utilizados no Pátio de Madeiras e no Picador de Cascas, por se tratar de partes e peças de máquinas, não gerariam direito a crédito. Contudo, nos termos do acórdão paradigma, tais itens se desgastam em razão do contato direto com o produto industrializado, razão pela qual geram direito ao crédito presumido de IPI.

23. Assim, diferentemente do quanto consignado na decisão agravada, é evidente a existência de divergência na aplicação da norma tributária no presente caso, sendo de rigor, portanto, a análise do Recurso Especial interposto pela Agravante.

#### **Passa-se à análise dessa primeira divergência.**

E precisa-se começá-la pela repetição de que suas balizas são dadas por aquilo que efetivamente constou na decisão agravada e na peça de defesa apresentada, descabendo ao analista de sua admissibilidade complementar uma ou outra.

Vale dizer que a identificação dos tais “bens que **sofrem** desgaste direito (sic) em face do contato com o produto” apenas é feita por meio da transcrição do voto recorrido, não se sabendo, com precisão, se o recurso alcança todos os itens mencionados, especialmente porque, para alguns, o motivo apontado na decisão não seria a “mera” falta de contato. De todo modo, é de estranhar que o direito tenha sido negado mesmo que os bens efetivamente sofram contato direto com o bem por produzir, parecendo mais lógico concluir que o colegiado tenha entendido que eles **NÃO** sofrem tal contato direto ou, ao menos, que o interessado não conseguiu fazer a prova dessa circunstância.

O agravo, por sua vez, apenas afirma que os bens aqui em consideração são os mesmos analisados no paradigma, simplesmente porque aquele julgamento se deu em processo envolvendo a mesma empresa.

Diante dessa situação, e repisando não caber ao analista da admissibilidade complementar as peças em confronto, entendo deva ser acolhido o agravo no tocante aos bens nele expressamente mencionados, os quais foram efetivamente analisados no acórdão paradigma, que se refere, como dito no agravo, ao mesmo processo produtivo.

Tal conclusão se impõe porque a divergência é clara quanto ao alcance do conceito de produto intermediário para efeito do IPI: para o recorrido, ela é delimitada pelo Parecer CST 65/79, o que afastaria sumariamente as partes e peças de máquinas; para o prolator do paradigma, há o direito, desde que entrem em contato com o bem em elaboração e se desgastem em menos de um ano.

É essa interpretação divergente que levou o colegiado recorrido a não demandar diligência que esclarecesse a circunstância, ao passo que o autor do paradigma a requereu, e, diante da demonstração de sua ocorrência, deferiu o crédito.

A divergência se aplica apenas aos itens expressamente contestados no agravo, especificamente **“insumos utilizados no Pátio de Madeiras e no Picador de Cascas”**

**No que tange à segunda matéria divergente constou no despacho:**

(ii) Dos produtos utilizados no cozimento da celulose

Nesta matéria a Recorrente alega genericamente que *“quanto aos produtos utilizados no cozimento da celulose, a decisão ora vergastada amparou seu posicionamento na premissa de que não é cabível o creditamento de tais itens, pois não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário”*. A fim de demonstrar a divergência na interpretação da legislação tributária a Recorrente indicou o acórdão nº 3401-00.792 (de 30/06/2010), cuja ementa transcreve-se a seguir:

IPI. CRÉDITO PRESUMIDO, RESSARCIMENTO, INSUMOS.

Geram crédito presumido de IPI apenas os produtos intermediários que são efetivamente consumidas no processo de fabricação, incorporando-se ao produto em fabricação.

ATIVIDADE PRÉ-INDUSTRIAL.

Insumos utilizados em processo pré-industrial não geram direito ao crédito presumido de IPI. Recurso provido em Parte.

Pois bem.

Na decisão recorrida a Turma entendeu que o direito ao crédito de IPI se dá em relação a matérias-primas e produtos intermediários que passam a compor o produto final, garantindo-se, também, o direito de crédito do imposto relativo a insumos que, sem compor o produto final, sejam efetivamente consumidos em decorrência de contato físico direto com o produto em fabricação durante o processo produtivo, desde que devidamente comprovados. Nesse sentido, confirmaram-se trechos do voto:

*(...) Informa a recorrente que o processo produtivo da celulose não se dá sem o funcionamento das caldeiras, sendo que, para realizar o cozimento da madeira picada, fase essencial da produção da celulose, é essencial a utilização da água tratada quimicamente e de combustíveis. Alega que também o desgaste químico do bem daria o direito ao crédito sendo incontestável a participação de produtos como o Tisulfato de Sódio e o Nitrogênio Ultra Pura no processo produtivo da celulose.*

Com relação aos combustíveis valem as mesmas considerações expostas acima, não sendo cabível o seu creditamento, pois não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Com relação aos produtos químicos utilizados em laboratório, tais como o Tisulfato de Sódio e Nitrogênio Ultra Pura, eles foram objeto de glosa porque são utilizados nas análises químicas e físicas feitas depois do produto acabado, de forma que não se enquadram no conceito de matéria-prima ou produto intermediário, no que nada há a reparar.

O direito ao crédito de IPI se dá em relação a matérias-primas e produtos intermediários que passam a compor o produto final, garantindo-se, também, ao industrial, o direito de se creditar do imposto relativo a insumos que, sem compor a mercadoria final, sejam consumidos em decorrência de contato físico direto com o produto em fabricação durante o processo produtivo e não se classifiquem contabilmente no ativo permanente.

(...) Os referidos produtos químicos não poderiam ser objeto de creditamento em face do consumo, como quer a recorrente, vez que não há contato direto desses com a celulose em fabricação, mas apenas com a água da caldeira.

(...)

Por sua vez, no **acórdão paradigma** a Turma julgadora, ao analisar pedido de **crédito presumido do IPI para ressarcir o valor do PIS e Cofins** incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo das empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, conforme previsto no **art. 1º da Lei nº 9.363/96**,

portanto, “**créditos presumidos do IPI**”, entendeu que deveriam ser reconhecidos os créditos dos produtos que são efetivamente consumidos no processo de fabricação de celulose, incorporando-se ao produto em fabricação . Nesse sentido, transcrevem-se trechos do voto:

(...)

Segundo a Informação fiscal, os insumos que são efetivamente consumidos no processo de fabricação de celulose, incorporando-se ao produto em fabricação, sendo portanto passíveis do crédito presumido do IPI, são os que seguem:

- Eliminox Nalco - Triact 1820 Nalco - Resina Catiônica - Resina Aniônica Forte -Resina Aniônica Fraca - Polieletrolito - Flocculan e Flocculan I - Polieletrolito Superfloc - Óleo Combustível - Gás Natural Combustível

Os demais insumos listados pela contribuinte não se enquadram no rol dos beneficiados pelo crédito presumido:

(...) Assim, em face de todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao presente recurso, reconhecendo o crédito dos produtos que são efetivamente consumidos no processo de fabricação de celulose, incorporando-se ao produto em fabricação indicados neste voto, (...)

Como visto no **acórdão recorrido** a Turma apreciou pedido de ressarcimento de créditos básicos de IPI, previstos no artigo 11 da Lei nº 9.779/99. Por sua vez, no **acórdão paradigma** a Turma julgadora analisou pedido de crédito presumido do IPI para ressarcir o valor do PIS e Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, conforme previsto no art. 1º da Lei nº 9.363/96.

Portanto, as situações fáticas retratadas em cada um dos casos concretos – acórdãos recorrido e paradigma – são distintas, de modo que a questão não é de divergência na interpretação da legislação tributária, com argumenta a Recorrente.

O agravante a isso se opõe assim:

### III. 3 – EFETIVA DIVERGÊNCIA DE INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA APLICÁVEL - PRODUTOS UTILIZADOS NO COZIMENTO DA CELULOSE

Quanto aos produtos utilizados no cozimento da celulose, a decisão agravada consignou o entendimento de que no “acórdão paradigma a Turma julgadora, ao analisar pedido de crédito presumido do IPI para ressarcir o valor do PIS e Cofins incidentes sobre as aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo das empresas produtoras e exportadoras de mercadorias nacionais, conforme previsto no art. 1º da Lei nº 9.363/96, portanto, “créditos presumidos do IPI”.

25. Antes de mais nada, cumpre destacar o claro equívoco da decisão agravada ao afirmar que “no acórdão recorrido a Turma apreciou pedido de ressarcimento de créditos básicos de IPI, previstos no artigo 11 da Lei nº 9.779/99”, pois, na verdade, o presente caso trata tanto de crédito básico como de crédito presumido de IPI, tal como indica o próprio relatório fiscal de fls. 96/113, in verbis:

“Versa o presente trabalho sobre ressarcimento de IPI, referente ao 2º trimestre/2003, cujo saldo credor passível de ressarcimento apurado pelo contribuinte foi de R\$ 4.095.643,82 (quatro milhões, noventa e cinco mil, seiscentos e quarenta e três reais e oitenta e dois centavos), tendo sido escriturado créditos básicos e crédito presumido de IPI no referido período de apuração”. (Grifou-se)

26. No mesmo sentido é a ementa do acórdão recorrido, na qual é evidente a apreciação de crédito presumido de IPI:

“(…) PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. EI 9. 6 96. MATÉRIA PRIMA. AQUISIÇÃO DE PESSOAS FÍSICAS E NÃO CONTRIBUENTES. RECURSO REPETITIVO DO STJ. SÚMULA 494/STJ.RICARF. POSSIBILIDADE.

No âmbito da Lei nº 9.363/96, é possível apurar crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS/Cofins nas aquisições de pessoas físicas ou de pessoas jurídicas não contribuintes dessas contribuições. Inteligência do recurso repetitivo do STJ (Recurso Especial nº 993.164/MG) aplicado ao caso, nos termos do Regimento Interno do CARF.

Recurso Voluntário provido em parte”. (Grifou-se)

27. Desta forma, concluiu-se que no presente caso foi analisado direito ao crédito básico e presumido de IPI, não podendo prevalecer a equivocada informação consignada na decisão agravada, como único fundamento para inadmitir o Recurso Especial da Agravante.

28. Ainda que assim não fosse, o que se admite apenas a título de argumentação, por se tratar de conceituação de matéria-prima (MP), produto intermediário (PI) e material de embalagem (ME) aplicável tanto ao crédito básico como ao crédito presumido de IPI, não há como prevalecer a suposta inexistência de situações fáticas similares, como indicado na decisão recorrida.

29. Vale ressaltar que a situação fática retratada no acórdão recorrido e no acórdão paradigma (da própria Agravante) é rigorosamente a mesma, pois ambos analisaram o processo produtivo da Agravante, chegando em conclusões divergentes.

30. Nesse sentido, verifica-se que a interpretação da legislação tributária no acórdão paradigma utilizado quanto a discussão sobre insumos utilizados no tratamento da água usada nas caldeiras para cozimento da celulose que,

tais itens, geram crédito presumido de IPI. Confira-se trecho do voto vencedor exarado:

“Em sessão de 24.05.2006, a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes acordou, por maioria de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, para esclarecimentos relacionados ao processo de industrialização desenvolvido pela Recorrente, que começa com o recebimento de toras de eucalipto e termina com a obtenção da celulose e o acondicionamento desta pela empresa para a venda, associando a cada qual das etapas produtivas os materiais que nelas foram empregados e consumidos e/ou desgastados, especificando quais representariam insumos e quais seriam exemplares de peças e/ou equipamentos.

Em 18.12.2006, os auditores fiscais da Receita federal **Armando Aguiar de Souza Cruz Junior e Washington Barros Lemos** entregaram a **Informação Fiscal** requerida, contendo as seguintes informações:

**(...) d) os insumos aplicados na estação de tratamento de água são efetivamente consumidos no processo produtivo da fabricação de celulose, incorporando-se parcialmente na madeira, sendo que os itens, Eliminox Nalco, Triact 1820 Nalco, Resina Catiônica, Resina Aniônica Forte e Resina Aniônica Fraca são utilizados para tratamento adicional das águas que vão para as caldeiras, utilizadas na produção de vapor, enquanto os itens Polieletrólito, Floculan e Floculan I, e Polieletrólito Superfloc, são aplicados na estação de tratamento de água, que envia água na forma natural, para a geração do caldo e lavagem da celulose (...). Segundo a Informação fiscal, os insumos que são efetivamente consumidos no processo de fabricação de celulose, incorporando-se ao produto em fabricação, sendo portanto passíveis de crédito presumido de IPI, são os que seguem:**

**- Eliminox Nalco - Triact 1820 Nalco - Resina Catiônica - Resina Aniônica Forte - Resina Aniônica Fraca - Polieletrólito (...).** Assim, em face de todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao presente recurso, **reconhecendo o crédito dos produtos que são efetivamente consumidos no processo de fabricação de celulose, incorporando-se ao produto em fabricação indicados neste voto**”. (Grifou-se)

31. No entanto, ao analisar o mesmo processo produtivo e exatamente os mesmos itens, o acórdão recorrido se manifestou da seguinte forma:

“(...) c) Dos produtos utilizados no cozimento da celulose:

Com relação aos produtos químicos utilizados para tratamento da água da caldeira, a fiscalização assim motivou as glosas:

*d) Produtos utilizados para tratamento (desmineralização) da Água da caldeira, tais como **Triact 1800 Nalco, Resina aniônica forte, Resina anionica fraca, etc.** . A água utilizada na caldeira deve ser tratada*

*quimicamente para retirada de alguns minerais (desmineralização) ou controle do seu PH, caso contrário pode haver incrustação ou corrosão dos canos da caldeira. Como se observa, o objetivo deste procedimento é meramente de manutenção e aumento de eficiência de um equipamento, não guardando qualquer relação com processo produtivo da celulose em si; **Os referidos produtos químicos não poderiam ser objeto de creditamento em face do consumo, como quer a recorrente, vez que não há contato direto desses com a celulose em fabricação, mas apenas com a água da caldeira.***

(Destaques no original e da Agravante)

32. Com efeito, não há dúvidas acerca da existência de situações fáticas similares, com desfechos completamente divergentes, motivo pelo qual, por mais esta razão, a decisão agravada merece imediata reforma.

33. Resta então, certa a identidade do **direito** e da **interpretação da legislação** arguida pela Agravante em seu Recurso Especial e no acórdão paradigma colacionado, a cumprir, portanto, o requisito normativo da divergência. Assim, como consequência, faz-se necessário o acolhimento do presente Agravo, para decisão quanto ao preenchimento dos requisitos de admissibilidade do Recurso Especial, e seu processamento, nos termos do § 7º do art. 71 do RICARF.

Passa-se à análise dessa divergência.

E também aqui, pelos mesmos motivos apontados acima, cabe apenas acolher o agravo.

Como nele bem se demonstra, o argumento único posto no despacho não procede integralmente. Embora este processo trate de créditos básicos, ele **também** cuida de crédito presumido.

Ademais e mais importante, mesmo que os itens aqui considerados tenham sido analisados em um processo para efeito de crédito presumido, ao passo que, no outro, para crédito básico, a matéria é rigorosamente a mesma, qual seja, o conceito de matéria prima e produto intermediário do IPI à luz do Parecer CST 65/79. E um colegiado entendeu que os itens listados no despacho dão direito ao crédito, ao passo que o recorrido, não.

Impõe-se o acolhimento do agravo também quanto a essa divergência.

No mesmo sentido de conhecer o recurso interposto pela contribuinte, em processo idêntico, envolvendo as mesma partes, restou decidido no **Acórdão nº 9303-014.185**, em sessão realizada na data de 19/07/2023, restando vencidos, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (relator) e Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, que votaram pelo não conhecimento.

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial da contribuinte em relação as matérias admitidas em sede de agravo, quais sejam: (i) dos bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto e (ii) dos produtos utilizados no cozimento da celulose, e passo de plano à análise de mérito.

**II – Do mérito:**

**(i) Dos bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto:**

Cinge-se a controvérsia, exclusivamente em relação a possibilidade de creditamento de IPI, em relação aos insumos utilizados no Pátio de Madeiras e no Picador de Cascas, que segundo a recorrente, tais itens se desgastam em razão do contato direto com o produto industrializado, razão pela qual geram direito ao crédito presumido de IPI.

No caso, a decisão ora vergastada amparou seu posicionamento na premissa de que por se tratar de partes e peças pertencente a linha do picador de casca, não geram direito a crédito, possuem desgaste natural pelo uso, não integrando ao produto final, como determina o art. 164, I, RIPI/2002.

A Lei nº 9.363/96 prevê o seguinte;

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nos 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

(..)

Art. 3º ...

Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

Agora, o RIPI/2002:

Art. 164. 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 MP, PI e ME, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

O conceito de insumo da legislação do IPI está explicitado no Parecer Normativo CST nº 65/79:

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

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

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

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

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

(...)

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 de fabricação, ou por este diretamente sofrida).

**11. Em resumo, geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final(matérias-primas e produtos intermediários, "stricto sensu", e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.**

11.1. Não havendo tais alterações, ou havendo em função de ações exercidas indiretamente, ainda que se dêem rapidamente e mesmo que os produtos não estejam compreendidos no ativo permanente, inexistente o direito de que trata o inciso I do artigo 66 do RIPI/79. (grifou-se)

Conforme preceito legal, as matérias-primas e produtos intermediários somente geram créditos de IPI se integrarem o produto fabricado ou se forem consumidos no processo de industrialização, consumo este equivalente ao desgaste, desbaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas decorrentes da ação direta exercida sobre o produto em fabricação, assim entendida, o contato físico direto com tal produto e ainda, se não compreendidos entre os bens do ativo permanente.

A matéria foi objeto de recurso especial interposto junto ao STJ e está pacificada, em julgamento na sistemática de recurso repetitivo – art. 543-C do CPC, no Resp 1.075.508/SC, cuja ementa transcreve-se:

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.

No caso, 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.

No mesmo sentido, cito os Acórdão 9303-011.593, de 20/07/2021, 9303-013.402, de 16/11/2022, 9303-014.185, de 19/07/2023.

Processo nº 10783.902804/2008-02

Recurso Especial do Contribuinte

Acórdão nº 9303-014.185 – CSRF / 3ª Turma

Sessão de 19 de julho de 2023

Recorrente ARACRUZ CELULOSE S/A (INCORPORADA PELA FIBRIA CELULOSE S/A, CNPJ: 60.643.228/000121)

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)

Período de apuração: 01/07/2003 a 30/09/2003

MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. INTERPRETAÇÃO DA DECISÃO PROFERIDA NO RESP 1.075.508/SC. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62, §2º DO RICARF.

O aproveitamento do crédito de IPI relativo aos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata (direta) e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.

A decisão proferida no Resp 1.075.508/SC, submetido à sistemática de que trata o artigo 543C do CPC, acolhe a tese do contato físico e do desgaste direto em contraposição ao desgaste indireto, a qual deve ser acolhida nos julgamentos do CARF em conformidade com o seu Regimento Interno.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte, vencidos os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho(relator) e Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, que votaram pelo não conhecimento. No mérito, por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor sobre o conhecimento a Conselheira Tatiana Midori Migiyama

Forte nestes argumentos, nego provimento ao Recurso Especial da contribuinte.

**(ii) Dos produtos utilizados no cozimento da celulose:**

Em relação a este tópico, entendo que a decisão recorrida seguiu o rumo correto, de forma que utilizo sua *ratio decidendi* como se minha fosse para fundamentar a decisão, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, *in verbis*:

**c) Dos produtos utilizados no cozimento da celulose:**

Informa a recorrente que o processo produtivo da celulose não se dá sem o funcionamento das caldeiras, sendo que, para realizar o cozimento da madeira picada - fase essencial da produção da celulose - é necessária a utilização da água tratada quimicamente e de combustíveis. Alega que também o desgaste químico do bem daria o direito ao crédito, sendo incontestável a participação de produtos como o Tisulfato de Sódio e o Nitrogênio Ultra Pura no processo produtivo da celulose.

Com relação aos combustíveis valem as mesmas considerações expostas acima, não sendo cabível o seu creditamento, pois não são consumidos em contato direto com o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Com relação aos produtos químicos utilizados em laboratório, tais como o Tisulfato de Sódio e Nitrogênio Ultra Pura, eles foram objeto de glosa porque são utilizados nas análises químicas e físicas feitas depois do produto acabado, de forma que não se enquadram no conceito de matéria-prima ou produto intermediário, no que nada há a reparar.

O direito ao crédito de IPI se dá em relação a matérias-primas e produtos intermediários que passam a compor o produto final, garantindo-se, também, ao industrial, o direito de se creditar do imposto relativo a insumos que, sem compor a mercadoria final, sejam consumidos em decorrência de contato físico direto com o produto em fabricação durante o processo produtivo e não se classifiquem contabilmente no ativo permanente.

Com relação aos produtos químicos utilizados para tratamento da água da caldeira, a fiscalização assim motivou as glosas:

*d) **Produtos utilizados para tratamento (desmineralização) da água da caldeira** tais como Triact 1800 Nalco, Resina anionica forte, Resina anionica fraca, etc. A água utilizada na caldeira deve ser tratada quimicamente para retirada de alguns minerais (desmineralização) ou controle do seu PH, caso contrário pode haver incrustação ou corrosão dos canos da caldeira. Como se observa, o objetivo deste procedimento é meramente de manutenção e aumento de eficiência de um equipamento, não guardando qualquer relação com processo produtivo da celulose em si;*

Os referidos produtos químicos não poderiam ser objeto de creditamento em face do consumo, como quer a recorrente, vez que não há contato direto desses com a celulose em fabricação, mas apenas com a água da caldeira.

Nesse sentido já foi decidido em outro processo da recorrente, conforme trecho abaixo do Voto Vencedor do Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, no Acórdão nº 3302-002.643– 3ª Câmara/2ª Turma Ordinária, acerca de produtos utilizados para tratamento da água da caldeira:

(...)

Conclui-se que a decisão no Resp 1.075.508/SC prestigiou o contato direto em contraposição ao desgaste indireto, acolhendo a tese do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979. Aliado a isto, menciona-se a Súmula CARF nº 19, que embora refira-se a crédito presumido, incluiu em seu enunciado o contato direto como fundamento, prestigiando o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979.

*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.*

Assim, resta verificar se houve o contato direto. Pela descrição contida no Informação Fiscal, fls. 163 a 164, constata-se que estes produtos não acompanham a água que vai para a produção do licor, assim não entrando em contato direto com a celulose:

(...)

Conclui-se, portanto, que os produtos utilizados são para tratar a água das caldeiras, e não a água que vai para a produção de licor, portanto não entrando em contato direto com a celulose e, conseqüentemente, não gerando direito ao creditamento do IPI.

(...)

De forma que devem ser mantidas as glosas contestadas no presente tópico.

Portanto, nego provimento também sobre esse ponto levando pela contribuinte em seu Recurso Especial.

***III – Do dispositivo:***

Diante do exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela contribuinte, para no mérito negar provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Denise Madalena Green**