



**Processo nº** 10783.903012/2009-28  
**Recurso** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** **9303-014.186 – CSRF / 3<sup>a</sup> 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: 01/10/2003 a 31/12/2003

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 Rosenburg 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

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente e Redatora *ad hoc* para o voto vencedor

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Tatiana Midori Migiyama, Vinicius Guimaraes, Semiramis de Oliveira Duro, Gilson Macedo Rosenburg

Filho, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Erika Costa Camargos Autran, Liziane Angelotti Meira (Presidente).

## Relatório

Para fins de elucidar os fatos ocorridos até a propositura do recurso especial do sujeito passivo, reproduzo, em parte, o relatório da decisão recorrida, *verbis*:

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Juiz de Fora que julgou **improcedente** a manifestação de inconformidade.

Trata o processo da DCOMP n.º 18695.41543.200308.1.7.017037 (retificadora da DCOMP n.º 22582.70044.290104.1.3.014693), transmitida pela contribuinte em 20/03/2008, tendo por lastro crédito originário de Saldo Credor do IPI apurado no 4º trimestre/2003, no valor de R\$ 10.125.336,63. Posteriormente, vinculadas a essa DCOMP, foram transmitidas outras DCOMP's para utilização do saldo credor originário da DCOMP inicial.

Conforme consta no Relatório Fiscal, 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.

As glosas foram assim resumidas no Relatório Fiscal:

a) Produtos utilizados na Área florestal, tais como herbicidas, fertilizantes, fungicida, monofosfato de amônia, ácido irdolil butírico, 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 parte e peças de máquinas e equipamentos não podem ser caracterizados como MP, PI e ME. Alguns como molas e amortecedores, além de serem partes e peças 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 a função é se desgastar pelo contato direto com o produto;

c) Produtos utilizados no picador de cascas tais como Corrente Estampada, Faca do Picador de Casca, Contra faca, Pente, Peneiras, Correias, Lâmina Desgaste Saída, Lâmina arrastadora, Plaa de Cobertura da Faca, Segmento Dentado, etc. 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, 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;

e) Produtos utilizados como combustíveis para caldeira e fornos, tais como Cavacos\_APM, Calcário Calcítico, Óleo Combustível Tipo 2 A, Gás Natural, Hidrogênio. Utilização vedada, por se tratar de fonte de energia térmica para o sistema;

f) Produtos utilizados no laboratório s 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 intuito de análise de suas propriedades, não fazem parte do processo produtivo da empresa, não se enquadrando assim como MP, PI e 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 produtos 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, Calcário Calcítico, etc. Estes produtos têm como função 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 Antraquinosa, Pino de Cisalhamento, etc. O art. 1º da Lei n.º 9.363/96 determina que somente serão utilizados no cálculo do crédito presumido os valores correspondentes as aquisições no mercado interno de MP, PI e ME;

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

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

A contribuinte apresentou sua manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, conforme consta no Relatório da decisão recorrida:

=> inicialmente argumenta que optou pelo Processo de Produção Integrado, que consiste no ciclo de produção que se inicia com a seleção de material genético de eucalipto de alta produtividade, o plantio das melhores espécies, a colheita, o transporte da madeira, picagem da madeira, o cozimento, o branqueamento, a secagem, a embalagem até terminar com o transporte dos produtos finais;

=> na sequência resume as motivações das glosas efetuadas pela Fiscalização;

=> discorre sobre a "natureza de insumos dos bens excluídos pela fiscalização do creditamento de IPI", argumentando que:

... mesmo aqueles produtos que não integram o novo produto, mas sejam consumidos no processo de produção, podem ser creditados. Dessa forma, resta claro que todos os recursos utilizados na produção do produto final, isto é, os insumos em geral..., são passíveis de creditamento de IPI.

Neste contexto, faz-se absolutamente necessária afixação do correto conceito de insumo, posto que dele é que surgem as conclusões sobre a necessidade de reforma do despacho decisório.

Entende-se por insumo toda e qualquer matéria-prima, cuja utilização na cadeia produtiva seja necessária à consecução do produto final.

=> ressalta que a leitura de Soluções de Consulta da RFB tratando do conceito de insumos na apuração do PIS e Cofins não cumulativos nos remete à conclusão de que "insumo corresponde a tudo aquilo que contribui para o processo produtivo de determinado produto e não somente aquelas MP, Pie ME que se integram ao produto";

=> encerrada a sua argumentação sobre o que entende deva ser considerado insumo, passa a discorrer nos tópicos seguintes, sobre os "bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto", "dos produtos utilizados no cozimento da celulose", "dos insumos utilizados no cultivo das florestas de eucalipto", das aquisições de pessoas físicas e não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins e, "dos Créditos Básicos";

=> sobre os bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto alega, em resumo, que:

... a produção da celulose como um todo começa com o plantio de árvores, passando pelo seu cultivo, corte, separação da madeira aproveitável, separação da madeira aproveitável, corte e picagem desta, cozimento da madeira picada, depuração e branqueamento, e secagem para, por fim, obter-se a celulose.

... para a obtenção do produto final, o processo passa por subproduções dentro da própria empresa — que vai desde o plantio das árvores, passando pelo procedimento de corte, de picagem de madeira, de cozimento desta, dentre outras.

... a cadeia produtiva se compõe do (sub) processo de plantio, cujo produto alvo é a madeira advinda da árvore; do (sub) processo de corte e picagem, cujo produto alvo é a madeira picada; do (sub) processo de cozimento cuja intenção é adquirir o extrato, etc.

... para a execução destes subprocessos faz-se necessário a utilização de uma série de elementos essenciais que, sem os quais, não seria atingido o objetivo final da cadeia produtiva;

... por exemplo, sem a utilização do prededor, não seria possível manter a serra em posição vertical a fim de que essa cortasse as toras em tamanho ideal para o seu cozimento. Ao mesmo tempo, sem o parafuso Pallmann, que fixa as facas do picador de cascas, as facas não teriam suporte para executar sua função, a de cortar a madeira para o cozimento para posterior transformação nas placas de celulose.

... é correto afirmar que os elementos utilizados para 'produzir' madeira, 'produzir' madeira picada, 'produzir' o extrato que gerará o produto final, ou qualquer outro produto feito pela Requerente e indispensável à produção da celulose, são matérias primas utilizadas na produção da mesma.

... os produtos que são consumidos em face do desgaste direto, os denominados subprodutos, como por exemplo, a travessa da peneira, que apóia a peneira de cascas que tem contato com a árvore, a porca sextavada ... e todos aqueles relacionados na tabela acima são insumos da celulose, e como tal geram direito ao creditamento em questão.

=> prossegue discorrendo sobre as funções de alguns dos insumos que, na seu entendimento, foram erroneamente excluídos do creditamento:

a) **Parafuso Pallmann:** A referida peça segura a faca que realiza o corte da madeira ... é necessário que o referido parafuso fique em contato direto com a madeira a cada corte realizado. Assim, da mesma maneira que a faca sofre o desgaste corte a corte, o mesmo ocorre com o parafuso...

b) **Travessa de Peneira para picador de cascas:** As travessas dão suporte às peneiras que são essenciais para padronizar o tamanho das cascas consumidas;

c) **Corrente:** tem por função arrastar resíduos na mesa de cargas e acaba por se desgastar em face do contato com peso da madeira.

=> argumenta que dos exemplos pode-se delinear o seu desgaste em decorrência do contato direto com o produto e ressalta que os referidos bens excluídos sofrem desgaste periódico, perdem suas funções em decorrência do contato físico com o produto e, não são integrantes do ativo fixo;

=> acrescenta que nem mesmo os Conectores Flangeados e as Grelhas Cilíndricas podem ser consideradas como ativos fixos — embora sua vida útil seja minimamente superior a 01 ano — pois, por entrar em contato direto com o produto o desgaste a que submetem é demasiadamente elevado;

=> quanto aos produtos utilizados no cozimento da celulose esclarece que:

...o cozimento consiste em submeter os cavacos (madeira picada) a uma ação química do licor branco forte (soda cafistica mais sulfeto de sódio) e do vapor d'água no digestor a fim de dissociar a lignina existente entre a fibra e a madeira. As fibras liberadas são, na realidade, a celulose industrial.

O digestor é um vaso de pressão, com altura aproximada de 57 metros, onde os cavacos e licor branco forte são introduzidos continuamente pela pane superior.

Após a lavagem, a celulose é retirada do digestor, sendo em seguida submetida a outra operação de lavagem dos difusores, para então ser depurada. A depuração consiste em submeter a celulose industrial à ação de peneiramento...

Após essa operação, a celulose, ..., é submetida a um processo de branqueamento, que consiste em trata-la com peróxido de hidrogênio, dióxido de cloro, oxigênio e soda cáustica em cinco estágios diferentes, com seus respectivos filtros lavadores.

... justamente para o funcionamento das referidas caldeiras é que se faz necessário o uso de elementos químicos para o tratamento da água das caldeiras, bem como o uso de combustíveis.

... para realizar o cozimento, ..., é essencial a utilização da água tratada quimicamente e de combustíveis.

... é impossível que o processo produtivo da celulose se dê sem a presença dos combustíveis...

=> no mesmo tópico prossegue discorrendo sobre a glosa dos **produtos utilizados no laboratório**, produtos esses indispensáveis A finalização do processo produtivo da celulose, sendo incontestável a participação de produtos como o **Tissulfato de Sódio e Nitrogênio Ultra Pura** no processo produtivo da celulose;

=> passando para a análise dos insumos utilizados no cultivo de florestas de eucalipto, argumenta:

... o processo produtivo da celulose, ..., tem em sua fase inicial o cultivo e corte de árvores que serão utilizadas para produção da celulose.

... o processo começa com o plantio de sementes em estufas; ... os adubos e fertilizantes... são matérias-primas necessárias para o cultivo de árvores...

... os demais produtos,, como herbicidas, iscas para formigas, vermiculitas e outros, têm por função proteger o crescimento das árvores... todos estes produtos são consumidos durante o cultivo das árvores.

Demonstrado que o cultivo de árvores é parte do processo produtivo da celulose, as matérias-primas e os produtos intermediários utilizados neste processo também geram créditos de IPI.

=> discorrendo, na sequência, acerca das aquisições de pessoas físicas e não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins, argumenta:

...embora o Parecer PGFN/CAT n.º 3092/2002...existam referência a julgados do E. tribunal Regional Federal da 5ª Região, os quais consideraram, à época, o não reconhecimento de crédito de IPI por insumos adquiridos de pessoas físicas e não contribuintes de PIS/Pasep e Cofins, não é esse o entendimento pacificado do Egrégio

*Superior Tribunal de Justiça, conforme comprovado pelas diversas e recentes Ementas abaixo transcritas;*

*Com efeito, resta completamente assentado que não se pode impedir o creditamento presumido do IPI em razão do fato de estar ou não o fornecedor direto do exportador sujeito ao pagamento destas contribuições.*

*=> sobre os créditos básicos deixa consignado que, segundo a Fiscalização, a motivação das glosas é a mesma do crédito presumido, e argumenta que, sendo assim "o entendimento para o conceito de insumo é o mesmo, quer seja para a apuração do IPI, quer seja para a apuração do crédito presumido do IPI, razão pela qual não pode prosperar também nesse ponto a alegação fiscal".*

*Ao longo de toda sua manifestação, a requerente reproduz fragmentos de jurisprudência administrativa e judicial, assim como alguma doutrina, que considera ampararem o seu entendimento.*

*Requer, ao final, a reforma do despacho decisório, para reversão de todas as glosas efetuadas e para que sejam homologadas na integralidade as compensações declaradas.*

*Requer, ainda, a juntada posterior de documentos comprobatórios de toda a cadeia produtiva, bem como a realização de diligência para confirmar a utilização de todos os insumos excluídos do creditamento.*

Mediante o Acórdão nº **09-32.653**, de 30 de novembro de 2010, a 3ª Turma da DRJ/Juiz de Fora julgou **improcedente** a manifestação de inconformidade da contribuinte, conforme ementa abaixo:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI**

*Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003*

*I - CRÉDITO DO IMPOSTO. INSUMOS ENSEJADORES DE CREDITAMENTO. PN 65/79.*

*Ensejam o creditamento as matérias-primas, os produtos intermediários e os materiais de embalagem que integram o produto ou sejam consumidos no processo de industrialização, não se podendo pretender que itens empregados na etapa extractiva, anterior ao processo de industrialização, sejam considerados insumos utilizados no processo industrial.*

*II - RESSARCIMENTO. CRÉDITO PRESUMIDO. LEI nº 9.363, de 1996. BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS QUE NÃO SE IDENTIFICAM COMO MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.*

*1. O cômputo de aquisições na base de cálculo do crédito presumido condiciona-se a que essas correspondam a matérias-primas, produtos intermediários ou materiais de embalagem, haja vista que o benefício instituído pela Lei nº 9.363/96 teve por finalidade promover a desoneração fiscal das contribuições do PIS e da Cofins incidentes sobre as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para utilização no processo produtivo do produtor exportador, devendo-se, nos termos da citada lei, utilizar-se, subsidiariamente, a legislação do IPI para o estabelecimento dos conceitos de produção, matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME).*

*2. A conceituação de insumos (MP, PI e ME) são as constantes da legislação do IPI e não a definição semântica do termo.*

*3. Não integram a base de cálculo do crédito presumido sob a forma de insumos utilizados no processo produtivo, uma vez que não revestem a condição de matéria-prima ou produto intermediário, nos termos da legislação de regência: as partes e peças de máquinas e equipamentos, inclusive as partes e peças do picador de casca, pois, além de serem partes e peças de máquinas e equipamentos, não entram em contato direto com o produto; os produtos com vida útil maior que um ano, por*

*pertencerem ao ativo permanente; os combustíveis para caldeiras e fornos, uma vez que não se revestem da condição de matéria-prima ou produto intermediário; os produtos utilizados para tratamento (desmineralização) da água da caldeira, os produtos utilizados no laboratório para controle de qualidade dos produtos acabados, bem como o material de consumo e manutenção; os produtos importados, por expressa disposição legal.*

**III – CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CALCULO. AQUISIÇÕES DE PESSOAS FÍSICAS E NÃO CONTRIBUINTES DO PIS/PASEP E DA COFINS.**

*O valor dos insumos adquiridos de pessoas físicas e não contribuintes, sobre os quais não houve incidência das contribuições sociais, não se inclui na base de cálculo do crédito presumido do IPI, por extrapolar o conteúdo da norma, cujo objetivo foi a desoneração tributária dos produtos exportados via resarcimento das contribuições PIS/Pasep e Cofins incidentes na aquisição de MP, PI e ME.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

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

**I DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. PRESCINDIBILIDADE.**

*Indeferem-se os pedidos de diligência quando presentes nos autos e na legislação elementos capazes de formar a convicção do julgador.*

**II MATÉRIA NÃO CONTESTADA**

*Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a matéria não contestada.*

A contribuinte foi regularmente cientificada, por via postal, da decisão de primeira instância em 10/02/2011, tendo apresentado Recurso Voluntário, em 14/03/2011, mediante o qual traz as mesmas alegações da manifestação de inconformidade, resumidas acima, divididas nos seguintes tópicos:

- a) Da natureza de insumos dos bens excluídos pela fiscalização do creditamento de IPI;*
- b) Dos bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto;*
- c) Dos produtos utilizados no cozimento da celulose;*
- d) Dos insumos utilizados no cultivo de florestas de eucaliptos;*
- e) Das aquisições de pessoas físicas e não contribuintes do PIS/Pasep e da Cofins;*
- f) Dos créditos básicos*

A 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF deu parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do Acórdão nº 3402-002.831, de 25 de janeiro de 2016, cuja ementa abaixo reproduzo:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI**

*Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003*

**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.

**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 dessa 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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Inconformado com a decisão, o sujeito passivo interpôs recurso especial de divergência composto de três capítulos: “Dos bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto”; “Dos produtos utilizados no cozimento da celulose” e “ Dos insumos utilizados no cultivo de florestas de eucalipto”.

O recurso especial não foi conhecido em sua totalidade. Foi apresentado agravo, o qual foi acolhido parcialmente para reformar o despacho de admissibilidade, e dar seguimento parcial ao recurso especial nos seguintes capítulos “Dos bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto” e “Dos produtos utilizados no cozimento da celulose”

A Fazenda Pública não apresentou contrarrazões.

## **Voto Vencido**

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator.

### **Admissibilidade**

O recurso é tempestivo.

### **Divergência Jurisprudencial**

Conforme já relatado, o sujeito passivo interpôs recurso especial de divergência composto de três capítulos: (i) Dos bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto; (ii) Dos produtos utilizados no cozimento da celulose; (iii) Dos insumos utilizados no cultivo de florestas de eucalipto.

O Presidente da 4<sup>a</sup> Câmara da 3<sup>a</sup> Seção do CARF negou seguimento aos três capítulos por falta de divergência. Não obstante, em sede de agravo, a Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais reverteu parcialmente a decisão para dar seguimento aos capítulos “Dos bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto” e “Dos produtos utilizados no cozimento da celulose”.

No capítulo “Dos bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto”, foi aceito como paradigma o Acórdão nº 3402-001.122, de 24 de julho de 2013.

Para o capítulo “Dos produtos utilizados no cozimento da celulose”, o Acórdão nº 3401-00.792, de 30 de junho de 2010, foi o indicado como paradigma.

O recurso especial de divergência foi instituído para a uniformização de divergências de interpretação, proporcionando segurança jurídica aos administrados.

Nos termos do art. 67, *caput*, do Anexo II do Regimento Interno do CARF, este instrumento é cabível contra decisão que interpretar norma tributária diferentemente do entendimento adotado por outra turma ou Câmara do Conselho de Contribuintes ou do CARF ou pela CSRF, o que só se configura quanto à subsunção de fatos semelhantes à mesma norma.

O dissídio jurisprudencial revela-se no conteúdo material, ou seja, ele só se configura quando estão em confronto decisões que tratam de situações fáticas semelhantes exarados à luz do mesmo arcabouço jurídico. Em outras palavras, o dissídio jurisprudencial consiste na interpretação divergente da mesma norma aplicada a fatos iguais ou semelhantes, o que implica a adoção de posicionamento distinto para a mesma matéria versada em hipóteses análogas na configuração dos fatos que embasam a questão jurídica.

Regressando aos autos, passa-se à análise dos capítulos acolhidos pelo despacho de agravo.

A regra que foi aplicada no acórdão paradigma foi a seguinte: **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.**

O ponto a ser observado é a diferença na instrução probatória entre os paradigmas e o acórdão recorrido. Nos paradigmas, as decisões foram tomadas com base em diligência proposta nos respectivos Colegiados. Enquanto no acórdão recorrido, não houve diligência e a turma julgadora decidiu com as alegações e provas constantes nos autos.

Com instruções processuais diferentes, não há como afirmar que houve divergência na tese aplicada. Pelo contrário, a tese foi aplicada de forma congruente. O que ocorreu, foi que nos paradigmas houve um aprofundamento na análise dos itens tidos como insumos, em razão da realização de diligência, oferecendo novos subsídios aos julgadores para preferir sua decisão. Fato não ocorrido no acórdão recorrido. Nele, os julgadores formaram sua opinião com base nos elementos produzidos na deficiente instrução probatória formada na fase inquisitória.

Portanto, reafirmo que não houve divergência na regra aplicada e sim uma valoração diferente em função do nível de instrução probatória.

Importante frisar que os três casos tratam de pedido de ressarcimento, cujo *ônus probandi* é do sujeito passivo.

Se, nos paradigmas apresentados, o Colegiado converteu o julgamento em diligência para suprir prova que deveria ter sido apresentada em manifestação de inconformidade, não quer dizer que há sempre a obrigatoriedade de conversão em diligência por parte da autoridade julgadora.

Deve-se ter em mente que o procedimento de diligência não se afigura como remédio processual destinado a suprir a injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

Em função das breves considerações traçadas, me filio às razões utilizadas no despacho de admissibilidade para não conhecer do capítulo “Dos Bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto”, *verbis*:

(i) Dos bens que sofrem desgaste direto 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 sofre desgaste apenas indireto da ação de utilização normal do bem*”.

A fim de demonstrar a divergência na interpretação da legislação tributária a Recorrente indicou o acórdão nº 3402-002.122, de 24/07/2013 (processo nº 13770.000636/0083), cuja ementa transcreve-se a seguir:

**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*

Pois bem.

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, confirmaram-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 desbaste, 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.º 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 enquadravam 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 ônus de comprovar a divergência suscitada é do Recorrente, cabendo a ele demonstrar o alegado dissídio, inclusive analiticamente, com a indicação dos pontos nos paradigmas que divirjam de pontos específicos no acórdão recorrido (§ 8º, do art. 67, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015). Destarte, no caso concreto o Recorrente não efetuou a demonstração da divergência, de modo que não cabe ao examinador fazê-lo em seu lugar.

Com essas considerações, proponho que seja NEGADO SEGUIMENTO ao Recurso Especial do sujeito passivo para essa matéria, uma vez que não restou demonstrada qual a 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.

Já no que se refere ao capítulo “Dos produtos utilizados no cozimento de celulose”, apenas discordo do despacho de admissibilidade quanto à conclusão de que a descaracterização do paradigma se deve ao fato de se tratar de ditames legais distintos. Ao meu sentir, mesmo não se tratando do mesmo fundamento legal, o que importa é a norma que deles pode ser extraída, conforme prescrito no art. 67 do RICARF.

No caso em análise, o pedido de ressarcimento objeto da decisão recorrida está calcado no art. 11 da Lei nº 9.779/99. Já o pedido de ressarcimento contido no acórdão paradigmático tem como base legal o art. 1º da Lei nº 9.363/96.

Ocorre que a apuração do crédito presumido do IPI, previsto na Lei nº 9.363/96, utiliza, subsidiariamente, a legislação do IPI para conceituar matéria-prima e produtos intermediários, ou seja, define o conceito de insumo.

Portanto, o conceito de insumo empregado para o IPI, previsto no Parecer Normativo CST nº 65/79 e nº 181/74, são os mesmos que balizam o conceito de insumo para fins de análise do benefício previsto na Lei nº 9.363/96.

Esse é um claro exemplo de que não se pode apenas analisar o artigo legal e sim a norma nele contida.

Fazendo essa ressalva, adoto as razões do despacho de admissibilidade para completar minhas razões de decidir.

#### **(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*”.

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.***

*Insuimos 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, confiram-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 glossa 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 paradigmático** 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:

(...)

*Em suma a contribuinte pleiteou o resarcimento de créditos de IPI referentes à Lei nº. 9,363/96, que disciplina sobre o crédito presumido de IPI. Referido pedido foi deferido parcialmente, sob o fundamento de que alguns insumos relacionados pelo contribuinte não se enquadram no artigo 1º da Portaria MF 38/97 c/c os artigos 1º e 2º da IN 33/99, e consequentemente no artigo 147, inciso I do Decreto nº. 2.637 de 25/06/98, que se seguem:*

(...)

*Com a Informação Fiscal, fis, 686 a 692, é possível identificar quais insumos apresentados pela recorrente se enquadram nos dispositivos legais que regulam o crédito presumido do IPI, isto é, são "matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente"*

*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
- Floculan e Floculan 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,*

(...)

## **Mérito**

Uma vez superada minha decisão do conhecimento do recurso, passo à análise de mérito.

A lide se restringe aos capítulos referentes aos bens que sofreram desgaste direto em face do contato com o produto e aos produtos utilizados no cozimento da celulose.

Entendo que a decisão recorrida seguiu o rumo correto, de forma que utilizou 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*:

b) Dos bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto:

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 subprocessos 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 subprocessos anteriores à obtenção da celulose, havendo que se verificar a situação ensejadora para cada glosa especificamente contestada.

Vejamos os itens contestados em caráter específico:

i) *Prendedor*: não consta no *Demonstrativo de Produtos Glosados* a glosa de qualquer tipo de prendedor. Apenas no *Demonstrativo de Produtos Aceitos* constam alguns prendedores (itens 2629, 2630 e 30280).

ii) *Parafuso Pallmann*: todo os parafusos que constam no Demonstrativo foram glosados por se tratar de *partes e peças de máquinas e equipamentos*, não havendo nenhuma referência específica a "Parafuso Pallmann".

De todo modo, a fiscalização assim motivou as glosas de 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 a função é se desgastar pelo contato direto com o produto".

Na hipótese do referido "Parafuso Pallmann" ter sido glosado como um dos "Produtos utilizados no picador de casca", a glosa fundamentou-se no fato de que, se o combustível não é considerado no crédito presumido, não podem, tampouco, serem considerados os bens utilizados na sua linha de produção.

Assim, considerando que os referidos entendimentos estão de acordo com o posicionamento do presente Voto, exposto no item "a)" acima, inclusive sob respaldo de recurso repetitivo, de que o desgaste apenas indireto, da ação utilização normal do bem, não gera direito ao creditamento; a glosa deve ser mantida.

iii) *Porca Sextavada*: Consta no Demonstrativo que as porcas sextavadas foram também glosadas por se tratar de *partes e peças de máquinas e equipamentos*, valendo as mesmas considerações efetuadas acima para os parafusos.

iv) *Travessa da peneira*: este item foi glosado por fazer parte do "Picador de Cascas", tendo em vista que se tratam de produtos utilizados na linha de produção das cascas de madeira, que serão depois utilizadas como combustíveis na fábrica de celulose, sendo que combustível não é considerado no cálculo do crédito presumido:

c) *Produtos utilizados no picador de casca, tais como, Corrente Estampada, Faca do Picador de Casca, Contra faca, Pente, Peneiras, Correias, Lâmina Desgaste Saída, Lâmina arrastadora, Placa de Cobertura da Faca, Segmento Dentado, etc. 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;*

*Quanto aos combustíveis e à energia elétrica não pairam dúvidas de que não integram a base de cálculo do crédito presumido, vez que não são consumidos em contato direto com o produto, nos termos da matéria sumulada pelo CARF (Súmula CARF nº 19), com maior razão ainda, não cabe o creditamento dos bens utilizados na linha de produção das cascas de madeira que serão, posteriormente, utilizadas como combustível na produção da celulose.*

v) *Corrente*: No Demonstrativo de Glosas, consta apenas a "corrente estampada", que foi glosada por ter vida útil superior a um ano, sendo, portanto, ativável, e não dando direito ao creditamento. No caso, a recorrente não trouxe aos autos qualquer elemento modificativo quanto a esse aspecto, razão pela qual deve a glosa ser mantida.

vi) *Conectores Flangeados e Grelhas Cilíndricas*: também esses itens foram glosados por serem ativáveis, do que a recorrente nem discorda, mas insiste que perdem suas funções em decorrência do contato físico com o produto, razão pela qual requer o creditamento. No entanto, conforme disposto no art. 164, I do Regulamento do IPI/2002, não há possibilidade de creditamento de itens compreendidos no ativo permanente, o que foi, inclusive, referendado em sede de recurso repetitivo.

Assim, não merece reforma os itens contestados neste tópico, tendo em vista que não são considerados como matéria-prima ou material intermediário, pois não atendem aos seguintes requisitos: devem ser consumidos (também o desbaste, 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 se tratar de partes nem peças de máquinas, conforme explicitamente observado no item 13 do PN CST nº 181/1974, e não estarem 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.

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 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 glossa porque são utilizados nas análises químicas e físicas feitas depois do produto acabado, de forma que não se enquadraram 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 glossas:

*d) Produtos utilizados para tratamento (desmineralização) da Água da caldeira, tais como Triact 1800 Nalco, Resina aniónica 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 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 Deroulede, 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, consequentemente, não gerando direito ao creditamento do IPI.*

(...)

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

Forte nestes argumentos, nego provimento ao recurso especial do sujeito passivo.

### **DISPOSITIVO**

Ante todo o exposto, voto para negar provimento ao recurso especial interposto pelo contribuinte.

É como voto.

*(documento assinado digitalmente)*

Gilson Macedo Rosenburg Filho

### **Voto Vencedor**

Conselheira Liziane Angelotti Meira – Redatora *ad hoc* para o voto vencedor.

Designo-me redatora *ad hoc* para elaboração do voto vencedor, tendo em vista que a Conselheira designada por ocasião do julgamento teve seu mandato extinto antes da formalização do presente acórdão. Informo que não há minuta das razões do presente voto arquivadas no diretório corporativo do CARF.

A recorrente interpôs recurso especial, ao qual foi negado seguimento, inicialmente, pelo Despacho de Presidente da 4º Câmara da 3º Seção de Julgamento (e-fls.562/570), nos seguintes termos:

**(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, confirmaram-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 desbaste, 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.º 181/1974, 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 enquadraram 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.

[...]

#### **(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 enquadram 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, confiram-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 glossa porque são utilizados nas análises químicas e físicas feitas depois do produto acabado, de forma que não se enquadraram 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 paradigmático a Turma julgadora, ao analisar pedido de crédito presumido do IPI para resarcir 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 - Floculan e Floculan 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 resarcimento 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 resarcir 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.”

A recorrente se opôs ao referido despacho, mediante agravo, no qual pleiteou o seguinte:

**“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 enquadrasssem 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 N° 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 Provado 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/toretes 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 tratarem 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.

[...]

### 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. CR DITO PRES MIDO DE IPI. EI . . MATRIA PRIMA. A ISI O DE PESSOAS SICAS E N O CONTRI INTES. REC RSO REPETITIVO DO ST . S M A ST . RICAR . POSSIBILIDADE.

No mbito da ei no . , é possível apurar crédito presumido de IPI como ressarcimento de PIS Cofins nas aquisições de pessoas físicas ou de pessoas jurídicas não contribuintes dessa contribuições. Intelig ncia do recurso repetitivo do ST (Recurso Especial no 993.164/MG) aplicado ao caso, nos termos do Regimento Interno do CARF. Recurso Volunt rio 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 2.05.2000 , 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 Polieletrolito, Floculan e Floculan I, e Polieletrolito 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 - Polieletrolito (...).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”.6 (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 aniónica 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. (Destaque 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 paradigmático 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.”

A divergência jurisprudencial restou acertadamente analisada no Despacho em Agravo (e-fls. 600/613), cujas razões de decidir acolho e as transcrevo, parcialmente, abaixo:

“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.

Dante 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 paradigmático, 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”.**  
(grifei)

[...]

Em relação à segunda divergência, acolho as razões abaixo proferidas no referido despacho:

“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 trata 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.”

Destarte, entendo que o recurso especial deve ser conhecido, nos termos propostos no Despacho em Agravo, relativamente às matérias “dos produtos utilizados no cozimento da celulose” e “dos bens que sofrem desgaste direto em face do contato com o produto”.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira