



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.901799/2012-91
Recurso Voluntário
Resolução nº 3201-003.252 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de novembro de 2021
Assunto PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL
Recorrente CCB - CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, para que (i) os autos sejam remetidos à autoridade fiscal para que se manifeste acerca do parecer técnico de fls. 498/544 e emita novo relatório fiscal exercendo o seu direito de resposta acerca do laudo, concluindo quanto à manutenção ou não das glosas e suas razões de forma fundamentada sobre o coque de petróleo, referente à nota fiscal nº 97928, de dezembro de 2010, glosa de IPI no valor de R\$ 292.271,26, utilizado na forma descrita no parecer técnico, se desgastando em contato direto com o produto industrializado, “constituídos da mistura de gases e material particulado resultante parcialmente da queima do coque, considerando que os fornos de cimento, diferentemente de outros fornos e caldeiras industriais, têm como característica a interação entre matéria-prima e gases de combustão, possibilitando que grande parte do enxofre e de metais presentes nas cinzas do coque seja incorporada ao clínquer durante a queima” e (ii) se dê ciência ao contribuinte com a entrega de cópias do parecer/relatório e documentos colacionados aos autos durante a diligência para que ele exerça o contraditório, no prazo de 30 (trinta) dias. O Conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima declarou-se suspeito para o julgamento, tendo sido substituído pelo Conselheiro Müller Nonato Cavalcanti Silva.

(documento assinado digitalmente)

Helcio Lafeta Reis – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Arnaldo Diefenthaeler Dornelles, Müller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente convocado), Lara Moura Franco Eduardo (Suplente convocada), Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Carlos Delson Santiago (Suplente convocado), Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa e Hélcio Lafetá Reis (Presidente

em exercício). Ausente a Conselheira Mara Cristina Sifuentes, substituída pela conselheira Lara Moura Franco Eduardo (Suplente convocada).

Relatório

Abaixo reproduzo o relatório da Delegacia Regional de Julgamento que o elaborou quando apreciou a manifestação de inconformidade.

Trata-se de manifestação de inconformidade interposta pela requerente, ante Despacho Decisório Eletrônico de fl. 36 que, do montante do crédito solicitado/utilizado de R\$ 758.821,80, apurado pela filial 0013 e referente ao 4º trimestre de 2010, reconheceu a parcela de R\$ 458.465,87 e, conseqüentemente, homologou as compensações vinculadas ao processo até o limite do crédito deferido.

Conforme o Despacho Decisório Eletrônico, o pleito foi parcialmente deferido pela autoridade administrativa em razão da: a) constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado; b) ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal. O detalhamento da apuração do saldo credor ressarcível encontra-se à fl. 123.

Segundo consta no Relatório da Fiscalização, fls. 121/122, a contribuinte creditou-se indevidamente de IPI sobre os seguintes bens adquiridos:

1. Embalagens para reensaque, vendidas aos clientes para reensaque do produto em caso de avarias no saco original durante o transporte. Essas embalagens exercem função meramente no transporte da mercadoria, não participando do processo de industrialização. As notas fiscais de compra dessas embalagens foram as seguintes: nota fiscal nº 7766, de outubro de 2010, glosa de IPI no valor de R\$ 7.483,72; nota fiscal nº 115917 de novembro de 2010, glosa de IPI no valor de R\$ 1,44;
2. Coque de petróleo usado com combustível. Combustíveis não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, admitidos pela legislação do IPI como insumos geradores de direito ao crédito. Nesse sentido, combustíveis constituem-se em fonte de força motriz e portanto não entram em contato direto com o produto em fabricação, que é uma condição imposta pela legislação tributária, como se constata da leitura do Parecer Normativo CST nº 65, de 30 de outubro de 1979. A nota fiscal de compra de coque foi a seguinte: nota fiscal nº 97928, de dezembro de 2010, glosa de IPI no valor de R\$ 292.271,26.

Regularmente cientificada, a contribuinte INTERCEMENT BRASIL S/A (empresa incorporadora da CCB - CIMPOR CIMENTOS BRASIL S/A), inscrita no CNPJ sob o nº 62.258.884/0001-36, apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 38/52, instruída dos documentos de fls. 53/437, aduzindo os seguintes pontos em sua defesa:

1. Ressalta-se que foi vedado unicamente o aproveitamento quanto às embalagens de substituição da original, tendo o Fiscal, em sua análise, reconhecido o direito ao crédito quanto às embalagens em geral. Ocorre que não há na Lei de regência qualquer passagem que permita a distinção feita entre os tipos de embalagens adquiridas, havendo, ao contrário, expressa previsão de substituição da embalagem original,
2. O próprio Fiscal afirmou que “as embalagens utilizadas (..) têm rotulagem promocional e evidente função de viabilizar a comercialização do produto no atacado e no varejo, não sendo meramente para transporte”. Portanto, não se verifica nada que justifique a distinção feita entre a original, e a que a substitui;
3. Uma vez que (i) a legislação regente não fez qualquer distinção entre embalagem de ensaque e reensaque e, ao revés, (ii) previu expressamente a possibilidade de substituição da embalagem original, bem como, (iii) não há subsunção ao conceito legal

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.252 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.901799/2012-91

de embalagem para transporte, e (iv) tendo a lei previsto que tudo que não for transporte é apresentação, como na hipótese, não é dado ao Fiscal, na condição de Administrador Público classificar as embalagens de maneira diversa. E finalmente, tendo consignado que as embalagens de reensaque são utilizadas em caso de avarias no original, resta evidente que estas não têm função precípua de transporte, sendo, portanto, devido o crédito pleiteado;

4. O coque de petróleo, na produção de cimento, uma vez moído é pulverizado através de ar comprimido para o sistema de alimentação de maçaricos localizados no interior dos fornos rotativos, onde se dá o processamento/queima da “farinha”, decorrente da mistura de calcário e argila extraídos de minas, processados em britadores e homogeneizados através de materiais corretivos. É justamente nos fornos rotativos que se observa, então, a produção do clínquer - componente básico do cimento - decorrente do processamento (em temperaturas entre 1.400°C e 1.500°C) dos materiais nestes fornos inseridos, quais sejam, calcário, argila, conetivos e o próprio coque. Uma vez resfriado, adiciona-se ao clínquer o sulfato de cálcio (gesso) e eventuais novos aditivos, tais como escórias de alto forno ou materiais pozolânicos, para que tal mistura seja, então, finalmente submetida a processo de moagem em moinhos de bolas de aço (uniformidade e baixa granulometria) e expedição para consumo (ensacados ou a granel);

5. Uma vez que o Coque não só entra em contato direto com o produto fabricado, mas como efetivamente o integra, é devido o crédito pleiteado nos termos da legislação regente e do próprio Parecer Normativo CST nº 65/79, bem como da Jurisprudência aplicável do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais;

6. Há caso análogo que melhor reflete a hipótese dos autos, o acórdão nº 203-10.0663, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, reconheceu o direito ao crédito de IPI sobre energia energética utilizada por uma indústria de alumínio, diante da mesma especificidade que se aponta nestes autos. Ou seja, tem-se que o coque é utilizado não somente como uma força motriz, como afirmou o Fiscal em seu despacho decisório. Ao contrário, fornece o ambiente e os gases necessários à reação química resultante em cimento;

7. Assim, demonstradas as particularidades do presente caso que demonstram não só o efetivo contato do Coque com o produto industrializado, mas sua própria integração ao produto final, que requer a reforma do Despacho Decisório a fim de possibilitar a aplicação do bom Direito à realidade fática;

8. No ponto sobre o qual o despacho não considerou a aquisição de combustíveis na importação a que se refere à nota fiscal nº 122771, Declaração de Importação nº 11/0690237-0, destaca-se que o caso não apresenta distinção dos termos da defesa apresentada nesta oportunidade, posto que o RIPI também não fez qualquer distinção entre os produtos adquiridos no Brasil ou importados. Ou seja, também sobre essa parcela deve ser reformado o Despacho Decisório, pelos mesmos motivos antes demonstrados;

9. Caso não se entenda suficiente as argumentações e as provas já constantes dos autos, que seja realizada Perícia/Diligência visando, dentre outros pontos, identificar as reações químicas apontadas e a total agregação de seu resultado ao cimento produzido, em esmera observância do direito de ampla defesa e contraditório, prestigiando-se o Princípio da busca da verdade material, pilar do Direito Tributário.

Ao final, requer o provimento da Manifestação de Inconformidade para homologar integralmente a compensação declarada na PER/DCOMP nº 07978.13263.200111.1.1.01-6196. Protesta ainda pela posterior juntada de documentos e pela produção de todas as provas em Direito admitidas, em especial a produção de prova pericial.

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.252 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.901799/2012-91

A Manifestação foi julgada improcedente com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

CRÉDITO DO IPI. MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAL DE EMBALAGEM.

Não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento.

Assim, glosam-se os créditos relativos a materiais intermediários que não atendam aos requisitos do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

É prescindível o pedido de perícia quando se tratar de mera aplicação da legislação tributária e não de produção de provas, por não exigir conhecimento técnico específico diferente da análise do direito que deve ser realizada pela autoridade administrativa competente para o reconhecimento do crédito.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformado o contribuinte apresentou Recurso Voluntário requerendo a reforma do julgado e apresentando laudo técnico.

Voto

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, pelo que deve ser conhecido.

O presente processo trata de homologação parcial de pedido de ressarcimento de IPI não cumulativo, em razão de glosas de créditos considerados, conforme abaixo:

Embalagem de reensaques

nota fiscal nº 7766, de outubro de 2010, glosa de IPI no valor de R\$ 7.483,72;

nota fiscal nº 115917 de novembro de 2010, glosa de IPI no valor de R\$ 1,44;

Coque de petróleo

Nota fiscal nº 97928, de dezembro de 2010, glosa de IPI no valor de R\$ 292.271,26.

Os insumos que foram objeto de glosa são justificados pela autoridade fiscal no Relatório de fls. 121/122 e, conforme consta no relatório reproduzido no acórdão recorrido, tiveram as seguintes justificativas, vejamos:

Segundo consta no Relatório da Fiscalização, disponível para consulta na página internet da Receita Federal do Brasil, a contribuinte creditou-se indevidamente de IPI sobre os seguintes bens adquiridos:

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.252 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.901799/2012-91

1. Embalagens para reensaques, vendidas aos clientes para reensaques do produto em caso de avarias no saco original durante o transporte. Essas embalagens exercem função meramente no transporte da mercadoria, não participando do processo de industrialização. As notas fiscais de compra dessas embalagens foram as seguintes: nota fiscal nº 7766, de outubro de 2010, glosa de IPI no valor de R\$ 7.483,72; nota fiscal nº 115917 de novembro de 2010, glosa de IPI no valor de R\$ 1,44;

2. Coque de petróleo usado com combustível. Combustíveis não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, admitidos pela legislação do IPI como insumos geradores de direito ao crédito. Nesse sentido, combustíveis constituem-se em fonte de força motriz e portanto não entram em contato direto com o produto em fabricação, que é uma condição imposta pela legislação tributária, como se constata da leitura do Parecer Normativo CST nº 65, de 30 de outubro de 1979. A nota fiscal de compra de coque foi a seguinte: nota fiscal nº 97928, de dezembro de 2010, glosa de IPI no valor de R\$ 292.271,26.

Mérito

Passamos a análise das questões de mérito provocadas pela recorrente, que discorre sua atividade industrial e explica a utilização dos produtos glosados, vejamos os destaques:

III.2 - Da Atividade da Empresa

(...)

A atividade é de grande complexidade, e para melhor compreensão do presente caso (utilização supostamente indevida de crédito básico de IPI) faz-se necessário que ela seja explicada a fim de se demonstrar, na cadeia produtiva, onde se encontram os insumos e quais suas finalidades na fabricação do cimento.

A fabricação do cimento tem início nas minas, de onde são extraídas as matérias primas utilizadas na fabricação do cimento, quais sejam, por exemplo, o calcário, a argila, o minério de ferro e o gesso, por meio da utilização de explosivos (Dinamite e Cordel).

Uma vez reunida a matéria-prima, se para a etapa da moagem de cru, na qual o calcário e o minério de ferro são misturados e moídos, a fim de se obter uma mistura cura para decarbonatação e clinquerização.

Este processo de moagem consiste na entrada dos materiais em um moinho de rolos, no qual a moagem ocorre por esmagamento e atrito dos materiais. **O seguinte passo da fabricação do cimento é o processo de clinquerização**, que ocorre à uma temperatura de aproximadamente 1.450°C em fornos revestidos com tijolos refratários e concreto refratário, os quais, passado certo lapso temporal, devem ser repostos, uma vez que a constante exposição à altíssimas temperaturas os degradam de forma breve (menos de 12 meses).

É neste forno rotativo de altas temperaturas que é injetado o coque de petróleo, material que é utilizado como insumo na fabricação do cimento, como fonte de energia térmica. *(grifo nosso)*

Ato contínuo, esta mistura é cozida e sofre uma série de reações químicas, deixando o forno **com denominação clínquer**, componente básico do cimento.

Após esta operação de clinquerização, o produto final, qual seja o cimento será produzido através de uma nova moagem (Moinho com bolas de aço), utilizando-se de clínquer com o gesso.

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.252 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.901799/2012-91

Esta moagem é feita pela entrada de matérias num moinho de bolas onde esse material é esmagado com impacto e, por atrito, por meio do processo de tombamento. Este moinho gira sobre si mesmo provocando impacto das bolas de aço com a mistura (clínquer + gesso).

(...)

III.3 - Dos Materiais Glosados

(...)

III. 3.2 – COQUE DE PETRÓLEO

O coque de petróleo é largamente utilizado pelas indústrias para fabricação do cimento na etapa de clínquerização, constituindo a principal fonte de energia térmica.

O **coque de petróleo** é adicionado no **forno rotativo** na etapa de **clínquerização**, com o objetivo de liberar calor e manter a temperatura do forno a ordem de 1.450°C.

A manutenção do forno nesta alta temperatura é que permite o correto e eficiente cozimento da mistura de calcário, para a produção do **clínquer** – que é o componente básico do cimento.

Devido à elevada temperatura, **o coque de petróleo é consumido totalmente na etapa de clínquerização**, entrando em contato com a mistura do calcário (farinha), conforme atesta trecho a seguir transcrito - que foi extraído do Laudo Técnico nº 20.887-301 elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas (**Doc. 01**), a pedido do Sindicato Nacional da Indústria do Cimento, do qual a RECORRENTE é parte integrante:

“Na combustão, e justamente para produzir este efeito durante a sua participação direta na fabricação do clínquer, o coque de petróleo é consumido, perdendo suas propriedades químicas e físicas ao longo de sua queima. Carbono e hidrogênio presentes no coque são consumidos no processo de queima, com geração de calor capaz de manter a temperatura de clínquerização, enquanto que os constituintes das cinzas são incorporados ao clínquer.

(...)

Por ser consumido integralmente na etapa de clínquerização, a cada ciclo de produção é necessário inserir nova quantidade do coque de petróleo para viabilizar a elaboração do cimento.

O que indica, com clareza, que sua forma de consumo é imediata, possuindo um tempo de vida útil muito curto.

Consequentemente, ao contrário do que foi sustentado pelo D. Agente Fiscal no Relatório de Informação Fiscal, **o coque de petróleo é sim incorporado indiretamente ao produto final, qual seja, ao cimento.**

E foi exatamente esta a conclusão do Instituto de Pesquisas Tecnológicas ao final do laudo elaborado:

“Portanto, o conjunto de dados coletados, obtidos e analisado no presente trabalho, associado aos da leitura especializada possibilita indicar, genericamente, que o **coque de petróleo**: a) é um insumo utilizado na fabricação do cimento como fonte de energia térmica; b) **entra em contato com a farinha, durante o processo de clínquerização no forno, sendo totalmente consumido no processo**; c) tem suas cinzas integradas na constituição mineral do clínquer, e, d) fornece parte da energia necessária e consumida para formação do clínquer e manter ligações químicas entre os átomos do clínquer, o

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.252 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.901799/2012-91

qual é um produto intermediário do processo industrial de fabricação de cimento Portland”. (negritos acrescidos)

(...)

Com efeito, é premente que se reconheça o direito ao crédito de IPI em relação ao coque de petróleo.

Conforme já antecipado, a recorrente apresentou laudo técnico analisando o seu processo de industrialização do cimento, apenas com o Recurso Voluntário, assim, a fiscalização não teve acesso a essas provas dos autos.

É certo que o momento adequado para produção de provas é junto com a impugnação ou Manifestação de Inconformidade, contudo, este conselho tem sido cauteloso ao apreciar as provas apresentadas junto com os recursos, sempre que forem indispensáveis para dirimir a controvérsia. Assim, em homenagem ao princípio da verdade material, entendo que o parecer técnico de fls. 179/225 é prova importante para análise do direito creditório da recorrente, sobre tudo no que tange ao coque de petróleo e combustível, como sendo material que é utilizado como insumo na fabricação do cimento, dado as peculiaridades que exerce no processo de clinkerização, ora detalhado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas – IPT.

Ocorre, porém, que a aceitação da prova apresentada deve passar pelo crivo do contraditório, de modo que seja oportunizado a outra parte interessada no processo, nesse caso a fiscalização, pronunciar-se sobre as conclusões do parecer técnico e dessa forma emitir novo relatório fiscal afirmando ou não as suas razões para glosa do crédito sobre os produtos em análise.

Ademais, conforme já mencionado, o Termo de Verificação Fiscal não consta nos autos, fato que impede a conclusão se houve uma análise técnica sobre o processo de produção do cimento ou se a fiscalização baseou-se apenas nas declarações fiscais apresentadas.

Desta feita, em respeito à legalidade, verdade material e segurança jurídica não pode subsistir lançamento de crédito tributário quando não estiver demonstrada e provada a efetiva subsunção da realidade factual à hipótese descrita na lei como transgressão à legislação tributária, nesse sentido, entendo pela necessidade de diligência.

Conclusão

Diante do exposto, voto pela conversão do julgamento em diligência, para que:

1 – os autos sejam remetidos à autoridade fiscal para que se manifeste acerca do parecer técnico de fls. 498/544 e emita novo relatório fiscal exercendo o seu direito de resposta acerca deste laudo, concluindo a manutenção ou não das glosas e suas razões de forma fundamentada sobre:

a- O coque de petróleo, referente a nota fiscal nº 97928, de dezembro de 2010, glosa de IPI no valor de R\$ 292.271,26, utilizado na forma descrita no parecer técnico, se desgastando em contato direto com o produto industrializado, “constituídos da mistura de gases e material particulado resultante parcialmente da queima do coque, considerando que os fornos de cimento, diferentemente de outros fornos e caldeiras industriais, têm como característica a

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.252 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10880.901799/2012-91

interação entre matéria-prima e gases de combustão, possibilitando que grande parte do enxofre e de metais presentes nas cinzas do coque seja incorporada ao clínquer durante a queima”.

2 - Dê ciência ao contribuinte com a entrega de cópias do parecer/relatório e documentos colacionados aos autos para que exerça o contraditório, no prazo de 30 (trinta) dias.

É o meu entendimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa