



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.916092/2013-60
ACÓRDÃO	3102-003.674 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INTERCEMENT BRASIL S/A (SUCESSORA DE CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL S/A)
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011

CRÉDITO DE IPI. PRODUTO INTERMEDIÁRIO. REQUISITOS PARA FRUIÇÃO. RESP Nº 1.075.508/SC.

Para fins de creditamento do IPI, com fundamento no art. 11 da Lei nº 9.779/99, é essencial que os insumos se incorporem ao produto final ou sofram desgaste imediato e integral no processo produtivo, além de não estarem contabilizados no ativo imobilizado, conforme os critérios fixados pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp nº 1.075.508/SC.

PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS EXPLOSIVOS E COQUE DE PETRÓLEO. LAUDO TÉCNICO. CONTATO DIRETO E DESGASTE IMEDIATO. CRÉDITO CONCEDIDO. Os explosivos quando empregados em etapa de extração (etapa necessária para a obtenção da matéria prima), e demonstrado o contato com a matéria-prima e a liberação de resíduos que podem integrar o produto final, atende aos critérios necessários da condição de insumos.

Por sua própria terminologia, o coque de petróleo é combustível que gera energia e mesmo que não se incorpore ao produto final e não tenha contato direto durante o processo industrial, certo que sofre desgaste imediato e integral durante o processo de industrialização e, por isso, é capaz de gerar crédito de IPI nos termos do RESP nº 1.075.508/SC-RR.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em votar da seguinte forma: i) por unanimidade de votos, em julgar parcialmente procedente o Recurso Voluntário para restabelecer

os créditos de IPI sobre as aquisições de coque de petróleo. A conselheira Joana Maria de Oliveira Guimarães dava provimento em maior extensão para também reverter a glosa de materiais refratários; ii) por maioria de votos, para restabelecer os créditos sobre explosivos. Vencido o conselheiro Pedro Sousa Bispo que entendia pela manutenção da glosa.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Jorge Luís Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Wilson Antônio de Souza Correa, Winderley Morais Pereira (substituto[a] integral), Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Fabio Kirzner Ejchel, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Winderley Morais Pereira.

RELATÓRIO

Adoto o relatório da DRJ para apresentar os fatos ocorridos até a presente fase processual:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra a decisão que reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, relativo ao ressarcimento de IPI do 3º trimestre de 2011 apurado pelo estabelecimento cadastrado no CNPJ sob o número 10.919.934/0063-88, incorporado posteriormente pela interessada em epígrafe, e, por consequência, homologou apenas em parte a compensação declarada pela DCOMP nº 28576.86344.241011.1.3.01-2036.

O crédito foi pleiteado inicialmente por meio do PER nº 03087.61375.241011.1.1.01 8047, no montante de R\$ 656.609,49 (seiscentos e cinquenta e seis mil, seiscentos e nove reais, e quarenta e nove centavos). No entanto, o valor reconhecido foi de R\$ 270.176,34 (duzentos e setenta mil, cento e setenta e seis reais, e trinta e quatro centavos).

De acordo com o despacho decisório (e-fl. 299), o crédito não foi integralmente reconhecido em razão da constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento era inferior ao valor pleiteado e da glosa de créditos em procedimento fiscal. Instruindo o despacho decisório, os respectivos demonstrativos de apuração (e-fl. 301) foram disponibilizados à interessada no

sítio eletrônico da RFB. Igualmente disponibilizados foram o relatório fiscal em arquivo digital denominado “CCBRelatorioTRIM32011.PDF” (e-fls. 30/43) e seus respectivos anexos denominados “CCBPlanilhasFiscaisTRIM32011.PDF” (e-fls. 154/159).

Consta no relatório as seguintes informações, em síntese:

- A empresa dedica-se à produção e comercialização de cimento. A matéria-prima básica utilizada é o calcário, extraído e transportado de uma pedreira distante alguns quilômetros da área fabril.
- Dentre as aquisições das quais a empresa creditou-se do IPI pago, constatou-se a existência de diversos materiais utilizados na extração de pedras de calcário. Foi o caso da dinamite, explosivo pentex e estopins. Ocorre que as atividades de mineração e extração de pedras não caracterizam industrialização e, como tal, não permitem creditamento de IPI. Além disso, as pedras de calcário possuem notação NT na TIPI, estando fora do campo de incidência do imposto.
- A fiscalizada foi intimada a apresentar documentação comprobatória de alguns lançamentos selecionados por amostragem. Entretanto, mesmo após várias prorrogações de prazo, a empresa deixou de apresentar parte dos documentos solicitados (notas fiscais e comprovantes de pagamento), os quais embasaram lançamentos contábeis e fiscais e o pedido de ressarcimento de créditos. Desta forma, foram glosados os créditos relativos aos itens para os quais não houve apresentação de adequada documentação comprobatória.
- Verificou-se que alguns insumos, cujos créditos foram apropriados pelo estabelecimento industrial, não se enquadram no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Tratam-se, especificamente, do material refratário e do coque de petróleo.
- Tijolos refratários são utilizados precipuamente nos períodos de reforma dos fornos em substituição aos tijolos desgastados, servindo para aumentar a vida útil dos fornos de cozimento. Não há registro de construção ou compra de novos fornos refratários, o que indica que a sua vida útil, graças às partes substituídas, foi superior a um ano. Desta forma, tais substituições periódicas deveriam ter sido ativas e não lançadas a uso e consumo. Ainda que não apresentassem natureza de ativo fixo, nem assim teriam direito ao creditamento de acordo com recentes decisões judiciais, tanto no âmbito do STJ como do STF.
- No processo de fabricação de cimento o coque de petróleo tem a função de gerar calor/energia térmica para as torres e fornos de cozimento, não se vendo neste tipo de utilização “a integração ou a incorporação ao produto final” ou as demais características que definem um produto intermediário.
- As glosas de créditos decorrentes das constatações acima foram discriminadas nas planilhas “Relação dos Insumos Glosados” (e-fls. 154/159).

Cientificada da decisão em 14/05/2014, a interessada manifestou a sua inconformidade em 13/06/2014 (e-fls. 162/175). Em síntese, aduziu as seguintes razões:

1- Direito ao crédito em relação ao material refratário e coque de petróleo

De acordo com o art. 153, IV, § 3º, II, da Constituição Federal, o IPI será não-cumulativo, compensando-se o tributo devido em cada operação com o quanto exigido nas etapas anteriores. Já o art. 226 do RIIPI/2010 possibilita que o contribuinte aproprie-se de créditos oriundos da aquisição de matéria-prima e produtos intermediários que, mesmo não integrando o produto fabricado, sejam consumidos no processo de industrialização, desde que não compreendidos no ativo permanente.

Produtos intermediários são aqueles utilizados e consumidos no processo de industrialização, ainda que de modo gradual, justamente o caso do coque de petróleo e dos materiais refratários. Muito embora tais bens não integrem diretamente o produto final, fato é que sofrem desgaste exclusivamente em razão do processo de fabricação, não podendo, ainda, serem considerados bens do ativo permanente na medida em que se consomem no processo industrial em um curto período de tempo.

Há entendimento do CARF segundo o qual o contribuinte faz jus aos créditos básicos decorrentes da aquisição de materiais refratários que sofram desgaste, ainda que de forma gradual, durante o processo de industrialização.

Verifica-se que os bens adquiridos (coque de petróleo e materiais refratários) são considerados, para fins de apropriação de crédito de IPI, bens intermediários, haja vista que, mesmo não integrando o produto fabricado, sofrem desgaste direto no processo de industrialização em tempo consideravelmente inferior ao que seria apropriado para os bens do ativo permanente.

2- Direito ao crédito em relação ao material utilizado na extração do calcário

A não-cumulatividade estabelecida pela Constituição Federal (art. 153, IV, § 3º, II) para o IPI determina a compensação do tributo devido em cada operação com o quantum exigido nas etapas anteriores. Nesse sentido, posicionaram-se também o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça.

A produção e comercialização de cimento, atividade exercida pela manifestante, engloba fases, dentre as quais a que utiliza os materiais tais quais dinamite, explosivo pentex, cordel detonador, retardo, mantopim para se efetivar. Daí que tais materiais são utilizados no processo produtivo e, portanto, tratam-se de produtos intermediários os quais, mesmo não integrando o produto final, são passíveis de conferir créditos de IPI.

Mister ressaltar que os materiais de que ora se trata não são e nem foram contabilizados no ativo permanente, circunstância que somente reforça a tese de que são utilizados/consumidos no processo produtivo.

3- Documentação comprobatória do crédito

Embora para algumas importações tivesse sido apresentada a comprovação da importação e de seu pagamento em nome da CIMPOR – estabelecimento matriz, houve a glosa pela falta da nota fiscal de entrada para comprovar a efetiva entrada no estabelecimento em São Miguel dos Campos/AL.

Conforme se verifica dos documentos anexados (Doc. 04), tais materiais são passíveis de aproveitamento do crédito de IPI, vez que utilizados no processo de industrialização e, de fato, foram internalizados no estabelecimento industrial.

A título de exemplo, vejam-se as notas fiscais nE' 103716 e 104588, das quais se infere que o produto “clínquer”, utilizado na fabricação/industrialização de cimento, e portanto apto a conferir crédito de IPI, foi de fato internalizado no estabelecimento industrial, conferindo-lhe crédito de IPI pleiteado no valor de R\$ 121.467,45.

Ressalte-se que é fato notório que o “clínquer” faz parte do processo de industrialização, tanto que a única justificativa para a glosa do produto foi a suposta falta/ausência de documentação. Ou seja, sequer se cogitou que tal produto não se trata de insumo apto a gerar crédito de IPI.

Assim, quanto aos documentos anexos, é de rigor o reconhecimento por parte da Administração Tributária Federal dos créditos de IPI decorrentes.

4- Juros de mora sobre a multa

A partir da apresentação da manifestação de inconformidade, não há que se falar em incidência de juros de mora sobre a multa, uma vez que o art. 61 da Lei nE' 9.430/96 apenas impõe sua exigência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições, não incidindo os juros previstos no art. 161 do CTN sobre a multa de ofício.

Eventual exigência nesse sentido manifestar-se-á totalmente contrária à própria jurisprudência do extinto Conselho de Contribuintes.

É o relatório.

Seguindo a marcha processual, a 27ª Turma da Delegacia de Julgamento 08 não reconheceu o crédito pleiteado pela recorrente, mantendo a glosa dos insumos por **ausência de previsão legal**, ao adotar como premissas que o material refratário e o coque de petróleo não são produtos intermediários, pois não participam intrinsecamente do processo de fabricação nem sofrem consumo em razão de ação direta sobre o produto em fabricação; que a extração de minerais não integra o processo de industrialização; e, por fim, a **ausência de comprovação de parte dos pagamentos**.

A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/07/2011 a 30/09/2011 Ementa:

CRÉDITO DE IPI. AQUISIÇÃO DE PRODUTOS NÃO ENQUADRADOS NO CONCEITO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO OU MATERIAL DE EMBALAGEM.

Mantém-se a glosa de créditos relativos a produtos que, por não se enquadrarem nos conceitos de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, não ensejam direito de crédito do IPI, nos termos do Regulamento do IPI e do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979.

CRÉDITO DE IPI. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS DE BENS DO ATIVO PERMANENTE.

O crédito de IPI está ligado diretamente ao fato de o insumo participar intrinsecamente do processo produtivo. Como isso não ocorre com as máquinas, equipamentos e instalações, suas partes e peças, não cabe crédito de IPI relativo à aquisição de máquinas, equipamentos e instalações, suas partes e peças.

CRÉDITO DE IPI. ENTRADA NO ESTABELECIMENTO DA MERCADORIA ADQUIRIDA. COMPROVAÇÃO DA OPERAÇÃO. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.

Apresentado o documento que demonstra a entrada da mercadoria no estabelecimento industrial, cuja ausência motivou a glosa do crédito, há que se reconhecer o direito ao respectivo creditamento.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

JUROS SOBRE MULTA. MATÉRIA ESTRANHA AOS AUTOS. MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE NÃO CONHECIDA EM RELAÇÃO À MATÉRIA.

Não constando dos autos qualquer referência, menção ou outro indício que indique algum ato tendente a cobrar supostos juros sobre a multa de mora, tem se que a manifestação de inconformidade carece de objeto nessa questão.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Intimada, a empresa recorrente apresentou contrarrazões ao recurso voluntário, trazendo laudos técnicos com o objetivo de refutar as razões de decidir da DRJ e os seguintes contrapontos:

III. DAS RAZÕES PARA A REFORMA DO ACÓRDÃO

III.1. Do processo produtivo do cimento. Breves considerações

III.2. Do crédito sobre o material utilizado na extração do calcário. Dinamite/Explosivos. Produto Intermediário.

III.3. Do crédito sobre o material refratário e coque de petróleo

O presente processo foi a mim distribuído juntamente com os demais tombados sob os nºs 10880.921878/2013-07, 10880.921877/2013-54, 10880.921876/2013-18 e 10880.921875/2013-65, os quais discutem a mesma temática.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE.

O processo atende aos requisitos legais de admissibilidade e aos previstos no RICARF, razão pela qual dele conheço.

SÍNOPSE FÁTICA.

Consoante narrado, trata-se de pedido de ressarcimento de crédito de IPI relativo ao 3º trimestre de 2011, posteriormente utilizado em compensações. Parcela do crédito foi reconhecida e alocada para quitação de parte do débito informado nas compensações. A parcela do crédito glosada decorreu, em síntese, dos seguintes fundamentos, corroborados pela DRJ:

Material refratário: sua função é proteger o equipamento, e não atuar diretamente sobre o produto, de modo que não pode ser considerado matéria-prima ou produto intermediário, sendo classificado como parte ou acessório de equipamento (fornos). Ademais, trata-se de componente do equipamento cujo desgaste ocorre em razão do funcionamento deste, e não por ação direta sobre o produto em fabricação. Sua reposição caracteriza manutenção do ativo imobilizado, e não consumo produtivo.

Coque de petróleo: trata-se de combustível utilizado para gerar energia térmica, não atuando diretamente sobre o produto em fabricação.

Materiais utilizados na extração do calcário (dinamite, pentex, cordel detonador etc.): correspondem a insumos utilizados em etapa anterior ao processo de industrialização, realizada fora do estabelecimento industrial, não caracterizando industrialização para fins de IPI.

Documentação comprobatória: ausência de apresentação de determinadas notas fiscais e falta de comprovação do pagamento em alguns casos.

A empresa tem como principais atividades: (a) a pesquisa, exploração, extração, beneficiamento, industrialização e comercialização de substâncias minerais, objetivando o aproveitamento de jazidas minerais em todo o território nacional; (b) a industrialização e comercialização de calcários, seus derivados e correlatos, em todas as modalidades,

especialmente cimento; (c) a industrialização e comercialização de insumos, aditivos e componentes do cimento, seus derivados e correlatos, bem como de outros produtos nos quais figure como matéria-prima, especialmente argamassas, artefatos e pré-moldados; (d) a prestação de serviços de concretagem, bombeamento de concreto e serviços técnicos correlatos; (e) a extração, beneficiamento, industrialização e comercialização de agregados, especialmente pedra e areia, bem como o reprocessamento de resíduos da construção civil; (f) a geração e comercialização de energia elétrica; (g) a prestação de serviços de coprocessamento de combustíveis alternativos e resíduos industriais, incluindo sua coleta, manuseio e preparação, bem como a realização de análises laboratoriais para esse fim; (h) a exploração de atividades florestais; (i) a administração de bens próprios; (j) a importação e exportação de produtos, bens e serviços relacionados ao seu objeto social.

Conclui-se que a principal atividade da recorrente consiste na pesquisa, exploração, extração, beneficiamento, industrialização e comercialização de substâncias minerais, com vistas ao aproveitamento de jazidas minerais em todo o território nacional, bem como na industrialização e comercialização de calcários, seus derivados e correlatos, especialmente cimento.

Com o intuito de comprovar o emprego dos insumos e sua especificidade no processo produtivo, a recorrente apresentou laudos técnicos elaborados pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas – IPT, relativos ao emprego de refratários e de corpos moedores, bem como parecer jurídico acerca do creditamento de IPI sobre explosivos, subscrito pelo jurista Humberto Ávila. Ademais, juntou aos autos fluxograma de seu processo produtivo:

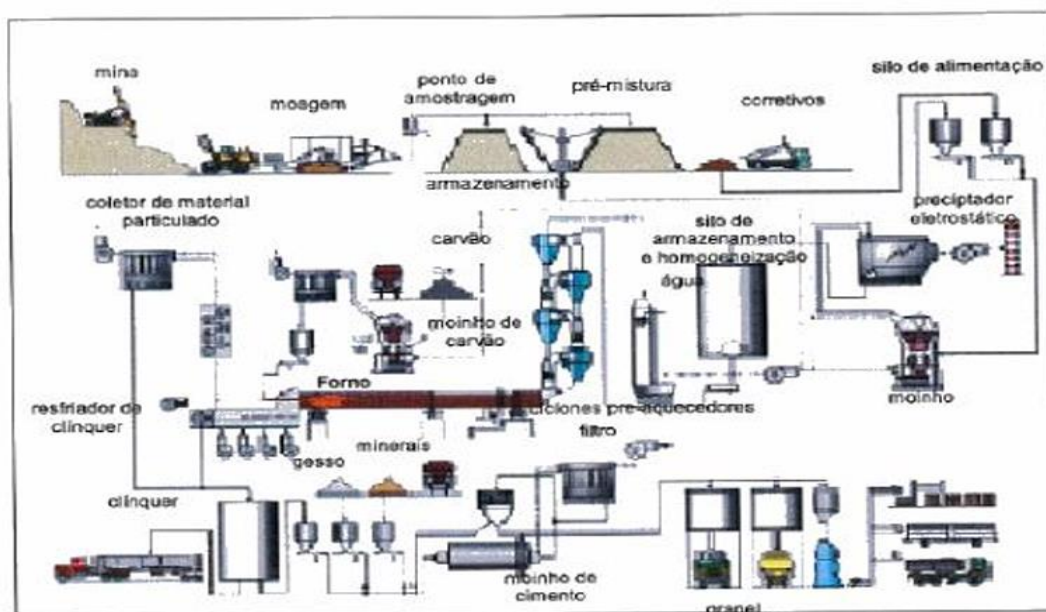


Figura 2 – Fluxograma ilustrativo de produção de cimento Portland pelo processo por "via seca" – CEMBUREAU (1999).

Feito o introito, passo à análise da legislação aplicável à matéria e de suas implicações no presente caso.

MÉRITO RECURSAL.

Conceito de insumos para fins de creditamento de IPI.

A discussão travada *in casu* reside na análise acerca dos produtos intermediários utilizados pela Recorrente em seu processo produtivo, a fim de se verificar se podem ser considerados insumos para fins de creditamento do IPI, nos termos do art. 11 da Lei nº 9.779/99, que assim dispõe:

Art. 11. O saldo credor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, acumulado em cada trimestre-calendário, **decorrente de aquisição de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização**, inclusive de produto isento ou tributado à alíquota zero, que o contribuinte não puder compensar com o IPI devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 73 e 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observadas normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.

Em oposição aos critérios adotados para o PIS e a COFINS no regime não cumulativo, fixados pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR — quais sejam, a essencialidade e a relevância dos insumos no processo produtivo —, o creditamento do IPI exige, para sua concessão, o contato direto e a incorporação da matéria-prima, produto intermediário ou embalagem ao produto final, ou ainda o desgaste imediato e integral do insumo durante o processo de industrialização, caso não integre o produto final. Ademais, é requisito que o insumo não componha o ativo imobilizado da empresa.

No RESP nº 1.075.508/SC-RR (Tema Repetitivo nº 168), o Superior Tribunal de Justiça consolidou o entendimento de que, para fins de aproveitamento do crédito de IPI, não basta a essencialidade e relevância do insumo no processo produtivo, como ocorre no regime do PIS e COFINS. Fixa o posicionamento de que o crédito do IPI somente é devido quando o insumo é consumido fisicamente no processo industrial, ou seja, **quando há contato direto e incorporação da matéria-prima, produto intermediário ou embalagem ao produto final, ou quando ocorre o desgaste imediato e integral do insumo durante a industrialização, caso este não integre o produto final. Além disso, o insumo não pode estar contabilizado no ativo imobilizado.**

Esse posicionamento reafirma a interpretação restritiva da legislação do IPI, restringindo o creditamento às hipóteses em que há efetiva utilização material dos insumos no processo produtivo, em contraste com critérios mais amplos aplicados as contribuições ao PIS e a COFINS.

Eis a ementa do RESP nº 1.075.508/SC-RR, de observância obrigatório pelos Conselheiros deste Tribunal Administrativo (alínea 'b', do inciso II do art. 98 do RICARF):

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.

1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003).

2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".

3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.

4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Os critérios definidos pelo STJ são cumulativos (tópicos 1 e 2), a serem observados são:

1. Quanto aos insumos:

a) contato direto e incorporação da matéria-prima, do produto intermediário ou da embalagem ao produto final; ou

b) desgaste imediato e integral do insumo durante o processo de industrialização, ainda que não venha a integrar o produto final; e

2. Não contabilização no ativo imobilizado.

Fixadas as premissas a serem adotadas no caso concreto, passa-se a analisar as glosas dos insumos objeto do recurso voluntário aviado.

Produto intermediário para extração do calcário.

De acordo com a Recorrente são utilizados na extração do calcário, argila e minério de ferro a matéria-prima dinamite, trazendo os seguintes esclarecimentos sobre sua importância:

28. Grosso modo, sem a utilização da dinamite para a extração dessas matérias-primas, a indústria do cimento se tornaria completamente inviável, sendo impossível a obtenção desses produtos por outros meios. Não há que se falar nem em extração manual, uma vez que é humanamente impossível extrair todos esses materiais com a utilização de ferramentas manuais, o que não é razoável.

29. Fl. 341 A produção e comercialização de cimento, atividade reconhecida da Recorrente, conforme se extrai do próprio Relatório Fiscal elaborado pela Fiscalização, engloba fases, dentre as quais a (fase) que utiliza os materiais tais quais dinamite, explosivo pentex, cordel detonador, retardo, mantopim, dentre outros, para se efetivar.

Para a DRJ, a dinamite além de não pertencer a fase de industrialização, em si, entende que não há ação ou consumo direto da dinamite, do explosivo pentex, do cordel detonador, do retardo e do mantopim sobre o cimento em fabricação e, conseqüentemente, a glosa restou mantida.

Em sua peça recursal a Recorrente trouxe parecer técnico do i. Professor Humberto Ávila para defender a higidez do crédito do IPI sobre as aquisições dos explosivos. O parecer explica o efeito dos explosivos sobre as extrações de extração do calcário, argila e minério de ferro:

3.2. **Os explosivos** cumprem estes dois critérios com relação à indústria de cimento. Em primeiro lugar, os explosivos cumprem com o critério de integração, porque **são materialmente incorporados ao produto industrializado (cimento) durante o processo produtivo**. Explosivos são utilizados em pedreiras para a extração de calcário e argila. **Em razão da explosão, o material encontra-se em contato direto com a matéria-prima e os resíduos decorrentes da sua utilização acabam fazendo parte do produto final.**

3.3 Em segundo lugar, os explosivos cumprem com o critério da consumição, porque além de se integrarem ao produto industrializado, **são consumidos durante o processo de fabricação de cimento, em virtude da explosão que permite a extração do calcário e argila**. Sua utilização, portanto, passa

necessariamente pelo seu consumo no processo industrial, da cadeia de produção do cimento. Nesse ponto, importante referir que o seu desgaste é instantâneo, tal qual exigido pela interpretação mais restrita da Fazenda Pública, ainda que não se concorde com este critério.

(destaques nossos)

Conclui-se que a dinamite, do explosivo pentex, do cordel detonador, do retardo e do mantopim são necessários e empregados em etapa anterior a industrialização do cimento (extração) sendo, pois, responsáveis pela obtenção da matéria-prima pela Recorrente nas minas.

Considerando a atividade da empresa, a meu ver, não há dúvidas de que os explosivos – sujeitos a normas rigorosas a exemplo das NR 19 e 22 - têm contato com a matéria-prima e liberam resíduos que podem nela se incorporar, passando a integrar o produto final.

Diante disso, entendo que a Recorrente tem direito ao crédito sobre as aquisições dos explosivos dinamite, pentex, cordel detonador, retardo e mantopim.

Material Refratário e Coque de Petróleo.

A Recorrente adota a mesma premissa do tópico acima para defender a reversão da glosa sobre a aquisição dos produtos intermediários refratário e ao coque de petróleo, sustentando a indispensabilidade ao processo industrial do cimento bem como, o contato direto com o produto final.

Além do Parecer Técnico do i. Professor Humberto Ávila, a Recorrente também trouxe parecer técnico do Instituto de Pesquisas Tecnológicas (IPT) que descreve o emprego do refratário e do coque, respectivamente, veja:

(...)

Devido às altas temperaturas existentes dentro do forno durante o processo de fabricação do clínquer, é necessário proteger e revestir a carcaça de aço do forno com uma camada de material refratário, formando dois cilindros concêntricos e em contato (justapostos). Sem tal proteção a carcaça de aço se desintegraria em poucas horas. Além disso, **os refratários têm a função de diminuir as perdas de calor por radiação e convecção da estrutura de aço do forno, bem como absorver a energia térmica dos gases quentes do forno e cedê-la ao material**. Num forno rotativo, o refratário consiste de tijolos de composição e tamanho especiais (SOLOMON, 2002).

A falha no refratário é o problema mais crítico na operação do forno. Pode-se perceber que há falhas no refratário quando a estrutura de aço externa torna-se avermelhada ou superaquecida, o que significa que **a camada de refratários foi inteiramente perdida ou se tornou tão fina em uma determinada área que a carcaça metálica se torna superaquecida**.

O desgaste do refratário pode ser causado por fatores de origem química, térmica ou mecânica, ou ainda é produzido pela ação do cru, da chama ou da carcaça do forno (Duarte, 1999). Ao longo do comprimento do forno, na sua superfície interna, existe a formação de uma colagem (crosta) aderida ao refratário. **Esta colagem é a própria matéria-prima que, no decorrer do processo, forma uma superfície sólida justaposta ao refratário, sendo composta principalmente por silicatos.**

(...)

Mesmo em excelentes condições de operação **é comum que os refratários sofram desgaste**. Além disso, sabe-se que o desgaste é diferente em cada zona do forno de clínquer, podendo atingir um valor de até 30 cm²/t.

A principal causa de desgaste pode ser atribuída aos fatores térmicos, mecânicos e químicos, que atuam de forma isolada ou, mais frequentemente, em combinação. Embora não apresentando nenhuma avaliação estatística, a principal causa de desgaste é de natureza química, originada do ataque dos silicatos presentes no clínquer e das condições redutoras no interior do forno. (...)

(...)

Gás natural, óleo, **coque de petróleo** e uma vasta gama de materiais residuais também são queimados regularmente. Mundialmente, porém, o carvão é o combustível mais usado e vários sistemas existem para a secagem e moagem de carvão antes de queimá-lo no forno. As técnicas de queima primária são descritas a seguir.

O sistema de queima mais simples, e historicamente mais usado é o sistema de chama direta. **O coque e/ou carvão é seco, pulverizado e classificado em um sistema contínuo.** O ar primário quente de um aquecedor de ar ou do resfriador de clínquer é usado para secar o carvão e a quantidade ou porcentagem é ditada pela capacidade de secar o combustível e pelo tipo de moinho usado na moagem de coque e/ou carvão. Isto pode conduzir a níveis altos de ar primário (até 40%). Os níveis elevados de ar primário limitam a quantidade de ar secundário introduzida no forno através do resfriador de clínquer. Os queimadores para sistemas de chama direta são tubos normalmente abertos conhecidos como queimadores monocanal.

(...)

Percebe-se do parecer que o desgaste do tijolo refratário é inevitável durante o processo de industrialização seja pelo contato direto e sua incorporação ao produto final; ou seja pelo desgaste imediato e integral durante o processo de industrialização.

No entanto, cabe lembrar, pelos critérios definidos pelo STJ, que não basta o cumprimento do requisito 'contato direto ou desgaste imediato' é preciso, também, que o produto intermediário não esteja contabilizado no ativo imobilizado.

No caso dos refratários, o termo de verificação fiscal deixa clara a natureza de ativo fixo, reproduz-se:

Na amostragem efetuada em alguns dos tipos de tijolos refratários verificou-se que:

- **4003517 – Tijolo Refratário MAGKOR BLP JPB620 Magnesita**

Entre os dias 12 e 16 de março de 2010 foi utilizado em quantidade significativa (aprox.10.000 tijolos) na reforma do forno. A partir daí só voltou a ser utilizado em quantidade significativa mais de um ano depois, em 31 de maio de 2011.

- **4003518 – Tijolo Refratário MAGKOR BLP JPB220 Magnesita**

No ano de 2010 só foi utilizado em outubro. A partir daí só voltou a ser utilizado na reforma do forno em maio de 2011.

- **4003558 – Tijolo Refratário 171 SIAL45RTC1 Magnesita**

Situação semelhante a do anterior : em 2010 só foi utilizado em outubro. Após essa data só voltou a ser utilizado na reforma de julho de 2011.

- **4004445 - Tijolo Refratário MAGKEY 30JP P200 Magnesita**

Utilizado primeiramente em junho de 2011. Após essa data só houve registro de sua utilização um ano depois ,em junho de 2012.Os demais tijolos, de modo geral, também não apresentam grande frequência de utilização, sendo, de modo geral, utilizados de forma trimestral, nas paradas de manutenção.

A autoridade fiscal afirma que os tijolos refratários são utilizados em substituição aos tijolos desgastados, servindo para aumentar a vida útil dos fornos de cozimento e, que, a ausência de registro de construção ou compra de novos fornos refratários em tempo inferior a um ano, indica a vida útil dos refratários cujas substituições periódicas deveriam ter sido ativadas e não lançadas a uso e consumo.

A Recorrente não refuta a referida fundamentação inserida no termo de verificação fiscal. Por isso, acertada a decisão recorrida neste ponto.

Quanto ao coque de petróleo, este é utilizado no processo industrial e atua como combustível para a produção de energia; por essa razão, não se caracteriza como produto intermediário para fins de apuração de crédito de IPI na condição de insumo, sob a ótica da DRJ.

Discordo da DRJ. Por sua própria terminologia, e pelo laudo técnico apresentado pela Recorrente, o coque de petróleo é combustível que gera energia nas refinarias, nos fornos de produção de clínquer, nas fornalhas de centrais hidrelétricas, e mesmo que não se incorpore ao produto final e não tenha contato direto durante o processo industrial, certo que sofre desgaste imediato e integral durante o processo de industrialização e, por isso, é capaz de gerar crédito de IPI nos termos do RESP nº 1.075.508/SC-RR.

Não bastasse, o laudo técnico acostado aos autos é inequívoco ao concluir pela incorporação do coque ao produto industrializado, reproduz-se trecho:

Com base nas análises realizadas nas amostras coletadas, na avaliação dos resultados destas análises e com base em informações da literatura, verifica-se que há indicações de incorporação do enxofre contido no coque, na forma de sulfatos, ao clínquer. Por meio do balanço energético da etapa de clínquerização verifica-se que em torno de 69% da energia fornecida pelo coque, como combustível, é necessária para decompor a farinha e provocar o rearranjo das ligações químicas dos seus elementos e formar o clínquer durante o processo de clínquerização, mantendo tais elementos ligados entre si dentro da constituição desse produto.

A clínquerização é um processo industrial no qual ocorrem transformações das matérias-primas, evidenciadas pela decomposição da calcita presente na farinha. Além desta transformação, ocorre a incorporação das cinzas e compostos voláteis (como o enxofre) provenientes do coque e, para sua formação, é necessário o fornecimento de energia proveniente da combustão do coque. O clínquer é constituído por silicatos, aluminatos e ferro-aluminatos de cálcio, o qual apresenta composição química totalmente distinta da composição da farinha usada como matéria-prima.

Portanto, o conjunto de dados coletados, obtidos e analisados no presente trabalho, associado aos da literatura 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 a formação do clínquer e manter ligações químicas entre os átomos do clínquer, o qual é um produto intermediário do processo industrial de fabricação de cimento Portland.

Nesse sentido, restabeleço o crédito do IPI em relação a aquisição do coque de petróleo.

CONCLUSÃO.

Ante todo o exposto, julgo procedente, em parte, o Recurso Voluntário para restabelecer os créditos de IPI sobre as aquisições dos produtos intermediários explosivos e coque de petróleo.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa

DOCUMENTO VALIDADO