



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.924000/2012-34
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-015.187 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 16 de maio de 2024
Recorrente CCB - CIMPOR CIMENTOS DO BRASIL S.A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

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

IPI. CREDITAMENTO. MATERIAIS NÃO INTEGRADOS AO PRODUTO FINAL, TAMPOUCO CONSUMIDOS IMEDIATA E INTEGRALMENTE. DESGASTE INDIRETO NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Afasta-se o direito ao creditamento de IPI de bens de uso e consumo que não se incorporam ao produto final e que não são consumidos de forma imediata e integral, sofrendo apenas desgaste indireto no processo de industrialização, conforme o Recurso Especial nº 1.075.508/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 13/10/2009, proferido pelo STJ, em regime de recurso repetitivo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as Conselheiras Tatiana Josefovicz Belisário e Denise Madalena Green, que votaram pelo provimento.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rosaldo Trevisan, Semíramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisário, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green e Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo sujeito passivo, ao amparo do art. 118 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, em face do **Acórdão nº 3201-010.318**, de 22/03/2023, cuja ementa e dispositivo de decisão se transcrevem a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

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

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Descabe a arguição de nulidade do despacho decisório quando resta evidenciada a descrição dos fatos e a fundamentação da não homologação da compensação, por meio de ato administrativo emitido pela autoridade competente para fazê-lo.

PRELIMINAR. INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há cerceamento do direito de defesa no indeferimento de diligências quando o julgador entende que há nos autos elementos suficientes para o seu livre convencimento. Preceitua o artigo 18 do Decreto n.º 70.235 de 1972 que a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

IPI. COQUE DE PETRÓLEO. POSSIBILIDADE.

O direito ao crédito do IPI esta condicionado ao conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Assim, ensejam o direito creditório as aquisições de coque de petróleo, utilizado como combustível no processo produtivo e que se desgastam no processo de industrialização.

IPI. MATERIAIS REFRACTÁRIOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE

Somente são considerados produtos intermediários aqueles que, em contato com o produto, sofram desgaste no processo industrial, o que não abrange os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, ainda que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização. Assim, não geram direito a crédito os materiais refratários, pois não se caracterizam como tal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, nos seguintes termos: (I) dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter a glosa de crédito relativo ao coque de petróleo, vencido o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, que negava provimento, e (II) negar provimento em relação ao crédito decorrente das aquisições de refratários, vencidos os conselheiros Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Tatiana Josefovicz Belisário e Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues (suplente convocado). O conselheiro Pedro Rinaldi de Oliveira Lima declarou-se suspeito para participar do julgamento, sendo substituído pelo conselheiro suplente Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues.

Apontou como paradigmas, os Acórdãos nº 3302-013.164 e 9303-011.428, que têm as seguintes ementas:

Acórdão n.º 3302-013.164

MATÉRIAS-PRIMAS E PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO DE IPI. CONCEITO DE INSUMOS. REsp 1.075.598/SC.

As matérias-primas e produtos intermediários somente geram créditos de IPI se integrarem o produto fabricado ou se forem consumidos no processo de industrialização. O conceito de insumos, no contexto do IPI, pressupõe que os bens nele subsumidos sejam consumidos e aqui consumo assume um sentido amplo de desgaste, desbaste, perda de propriedades, etc. em contato direto com o produto em fabricação, e desde que não integrem o ativo permanente. Nessa linha, não se afiguram como matéria-prima ou produto intermediário, para fins de creditamento do IPI, os bens que forem utilizados apenas indiretamente na produção ou não consumidos em contato direto com o produto em fabricação.

Trata-se do conceito de insumos encapsulado pelo REsp 1.075.508/SC, submetido ao rito previsto no art. 543C do antigo CPC e de aplicação obrigatória pelos Conselheiros do CARF, por força do que dispõem o art. 62, §2º, e 72 do ANEXO II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015.

REFRATÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Os materiais refratários que revestem os fornos e equipamentos das indústrias siderúrgicas, que se consumam em contato direto com o produto e que não devam ser contabilizados em Ativo Imobilizado, podem gerar crédito de IPI. Aplicação vinculante do REsp 1075508/SC.

Acórdão n.º 9303-011.428

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)

Período de apuração: 30/04/2012 a 30/04/2015

REFRATÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Os materiais refratários que revestem os fornos e equipamentos das indústrias siderúrgicas, que se consumam em contato direto com o produto e que não devam ser contabilizados em Ativo Imobilizado, podem gerar crédito de IPI. Aplicação vinculante do REsp 1075508/SC.

Sustenta, em síntese, que:

- Os materiais refratários exercem ação direta sobre o produto industrializado, desgastando-se e consumindo-se ao longo do processo produtivo, ainda que sejam utilizados em mais de um ciclo produtivo;
- Assemelham-se a produtos intermediários, nos termos da decisão vinculante proferida pelo C. STJ, sobretudo porque, como demonstrou o Contribuinte, os refratários são consumidos/desgastados no processo de industrialização, exercendo ação direta sobre o produto em fabricação (trocas de calor etc.);
- Não são contabilizados no ativo permanente, já que possuem vida útil inferior a 12 meses; e

- Assim, devem ser revertidas as glosas concernentes aos materiais refratários utilizados pela RECORRENTE no processo de industrialização do cimento, reformando-se, por conseguinte, o acórdão recorrido.

O Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial admitiu o recurso para a matéria “**Crédito Básico de IPI. Materiais Refratários**”, nesses termos:

3.1 Crédito Básico de IPI. Materiais Refratários

A recorrente sustenta o direito de crédito básico de IPI calculado sobre materiais refratários que revestem internamente fornos cimenteiros. O acórdão recorrido negou o direito, invocando os precedentes 9303-007.143 e 9303-011.429. Transcreve-se:

Fl. 319:

Nesse contexto, por concordar com seus fundamentos, no trato dos materiais refratários, utilizados para proteção de fornos, no caso em litígio, utilizados nas indústrias Siderúrgicas, adoto como minhas razões de decidir o voto vencedor do Acórdão nº 9303-007.143, em sessão realizada em Julho/2018, da lavra do Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, que inclusive utiliza os fundamentos do Resp nº 1.075.508-SC, (submetido ao regime do art. 543C do antigo CPC – Recursos Repetitivos):

Fl. 321:

Embora o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, tenha reformulado parte do entendimento antes fixado no Parecer Normativo CST nº 181, de 1974, adaptando-o às inovações introduzidas pelo art. 66, inciso I, do RIPI/1979, que prevalecem até hoje, não alterou o entendimento segundo o qual o direito ao crédito não se estende a partes e peças de máquinas em nenhuma hipótese, ou seja, ainda que não incorporadas ao ativo imobilizado e mesmo que, por suas qualidades ou características tecnológicas, se desgastem em razão do contato direto que exercem sobre o produto em fabricação ou que o produto exerce sobre elas. Em tais condições, semelhante direito ao crédito só foi admitido, em virtude das inovações da legislação decorrentes do RIPI/1979, às ferramentas manuais e intermutáveis que não sejam partes de máquinas.

Ademais, o refratário não agrega qualquer característica ao produto, mas sim ao equipamento: proteção das altas temperaturas, resistência à abrasão e isolamento térmico.

Em outras espécies de equipamento, como os usados em indústrias químicas, os isolamentos térmicos são colocados no lado de fora dos equipamentos e tubulações, e também têm o objetivo de evitar a perda de calor e variações na temperatura. A única diferença para a siderurgia é que na indústria química não é necessário a proteção da parede interna do equipamento, cuja composição (seja metálica ou não), já oferece resistência à abrasão a ao ataque químico.

Os refratários colocados no interior de fornos terão sempre a função de proteger a parede metálica do forno, evitando o seu derretimento, ataque químico e perda de calor. E a função dos fornos será sempre a mesma: a queima de combustível gerando calor, que se pretende transferir a uma substância que se quer aquecer. Fica claro que o refratário faz parte do equipamento, e este tem a função de transferir calor gerado pela queima do combustível para a substância de interesse.

Não se questiona que o refratário tem contato com o produto. Mas este contato não tem o objetivo de agregar ao produto alguma característica especial. Se não houvesse a necessidade de proteger a parte interna do equipamento, os refratários seriam colocados do lado de fora, apenas com a função de isolamento térmico. E não teriam qualquer

contato com o produto. Assim, o fato de ocorrer ou não contato com o produto fabricado não modifica as qualidades ou características tecnológicas dos refratários, que de qualquer maneira não podem ser incluídos entre as matérias-primas e os produtos intermediários a que se refere a segunda parte do art. 226 do RIPI/2010.

A interferência nas propriedades do aço pela agregação de partículas do refratário é algo indesejado, um efeito colateral negativo, algo que deve ser minimizado tanto quanto possível. E tal efeito negativo só é aceito e suportado em nome do benefício de proteção do equipamento. Não há dúvida de que o refratário entra em contato com o aço. O que se questiona é se o refratário faz ou não parte de um equipamento. E a resposta é SIM.

Todos os equipamentos que terão contato direto com o metal líquido já são construídos com a cobertura refratária, e não podem ser usados em separado. Ou seja, os refratários aqui tratados são empregados nas indústrias siderúrgicas para o isolamento térmico dos fornos e painéis industriais, com a finalidade de evitar-se a perda de calor para o ambiente externo, possibilitando, assim, a manutenção das temperaturas internas desses fornos e painéis necessárias ao processo de fundição e derretimento dos demais insumos para obtenção do aço. A substituição do material refratário danificado é um custo de manutenção no equipamento. Ele se desgasta com o uso do equipamento (do mesmo modo que o pneu de um caminhão, os rolamentos de um motor, etc.). Não aumenta sua vida útil, apenas o mantém em funcionamento.

Embora sejam repostos com frequência devido às altíssimas temperaturas a que são submetidos, os refratários guardam similaridade não com MP e PI, mas sim com os bens do ativo permanente, pois apenas recondicionam os equipamentos ao seu estado funcional, restabelecendo a sua condição de uso.

Portanto, conclui-se que materiais refratários (tijolos, blocos, concreto, massa e argamassa) não geram direito ao crédito do IPI, pelo que escorreita a glosa dos mesmos.

Nesse mesmo sentido encaminhou o voto do relator, Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, no Acórdão n.º 9303-011.429, em sessão realizada em 18/05/2021, que referendou e adotou como razões de decidir, o voto do Presidente em exercício e Relator, Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, no Acórdão, n.º 9303-007.865 (ementa abaixo), que também transcreveu trechos do Voto Vencedor, Acórdão n.º 9303-007.143, em sessão realizada em 11/07/2018, do ilustre Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire, passando a adotá-los como razões de decidir, aqui citado.

Importante frisar que o Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, no Acórdão n.º 9303-011.429, restou vencido, por determinação do art. 19 E da Lei n.º 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei n.º 13.988/2020, em face do empate no julgamento (voto de qualidade), assim como os demais acórdãos citados, que também foram decididos por voto de qualidade, contudo antes das alterações promovidas pela lei citada.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 01/06/2009 a 30/04/2014

(...)

DIREITO AO CRÉDITO. MATERIAIS REFRAATÓRIOS. INEXISTÊNCIA. Somente são considerados produtos intermediários aqueles que, em contato com o produto, sofrem desgaste no processo industrial, o que não abrange os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, ainda que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização.

Assim, não geram direito a crédito os materiais refratários, pois não se caracterizam como tal. (Acórdão n.º 9303-007.865, em sessão realizada em 23 de janeiro de 2019).

Veja-se que o recorrido não menciona o tempo de vida útil dos insumos, a ver se seriam classificados ou não no ativo imobilizado, do que se presume ter negado o direito também para aqueles com vida útil inferior a um ano. O fundamento foi o entendimento de que tais materiais deveriam ser considerados partes de equipamentos, e por isso não se caracterizariam como materiais intermediários.

Os paradigmas, por outro lado, entenderam pelo reconhecimento do mesmo tipo de crédito, conforme se copia:

Paradigma 3302-013.164, fl. 343:

“E como visto acima, o creditamento foi afastado por entender que os refratários fazem parte das máquinas e equipamentos (e, portanto, seriam do então denominado ativo permanente, atual ativo não circulante).

Contudo, em razão do imediato e integral desgaste dos refratários no curso do processo de produção, bem como seu contato direto com o produto em fabricação, a jurisprudência tem entendido que a aquisição desses materiais refratários consumidos no processo industrial, não compondo o ativo fixo, devem ser admitidos como produtos intermediários para fins de tomada de crédito do IPI.”

[...]

O que se extrai do Parecer citado, que além da matéria-prima e dos produtos intermediários, que integram o produto final, e das embalagens, também podem gerar crédito de IPI os insumos que, não integrando o produto final, se assemelham a produtos intermediários, tendo que os têm que obedecer aos seguintes critérios: i) que se consumam em contato direto com o produto; ii) que não seja incorporado às instalações industriais, como partes ou peças de máquinas; iii) que não seja classificável no ativo imobilizado.

Nesse contexto, importa ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça, no já citado recurso repetitivo (Resp nº 1.075.508), cuja controvérsia era justamente a ora sob análise: a empresa buscou a tutela do Poder Judiciário para tomar crédito de componentes do maquinário que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo. Naquela oportunidade, o relator do caso, ministro Luis Fux, destacou que a legislação do IPI afastou o rigor da regra do crédito físico, concluindo que ‘o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa’”. (p. 14 e 17 do paradigma)

Paradigma 9303-011.428, fls. 345/346:

REFRATÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Os materiais refratários que revestem os fornos e equipamentos das indústrias siderúrgicas, que se consumam em contado (sic) direto com o produto e que não devam ser contabilizados em Ativo Imobilizado, podem gerar crédito de IPI. Aplicação vinculante do REsp 1075508/SC.

Resta bem demonstrada a divergência, divergência bem conhecida e mencionada pelo próprio acórdão recorrido.

A Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (cf. e-fls. 415/422), requerendo a negativa de provimento do Recurso Especial do Contribuinte, por entender que os materiais refratários (tijolos, blocos, concreto, massa e argamassa) não geram direito ao crédito do IPI, pelo que escoreita a glosa dos mesmos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora.

DO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL

O Recurso Especial interposto pela é tempestivo e atende aos pressupostos de admissibilidade.

Do cotejo entre o acórdão paradigma e os paradigmas, tem-se que:

Elementos	Acórdão Recorrido	Paradigma nº 3302-013.164	Paradigma nº 9303-011.428
Produto	Cimento	Cimento	Aço
Norma Jurídica Prequestionada	Art. 226, do Decreto nº 7.212/2010 e Parecer Normativo CST 65/79.	Art. 226, do Decreto nº 7.212/2010 e Parecer Normativo CST 65/79.	Art. 226, do Decreto nº 7.212/2010 e Parecer Normativo CST 65/79.
Materiais Refratários	Tijolo refratário, concreto refratário e argamassa (tijolos, concreto, x-concreto, argamassa e hormigon).	Concreto refratário, tijolo refratário, argamassa refratária, material utilizado pelo Contribuinte para fins de isolamento térmico dos fornos industriais.	Materiais refratários que compõem o forno.
Crédito Pleiteado	Materiais refratários têm natureza de produtos intermediários e não simplesmente de partes e peças que revestem os maquinários utilizados para a produção do cimento.	Quanto ao material refratário, depreende-se da leitura dos documentos que instruem o processo se tratar de revestimento de forno, entre eles concreto refratário, tijolo refratário, argamassa refratária, material utilizado pela contribuinte para fins de isolamento térmico dos fornos industriais com a finalidade de se evitar a troca de calor com o ambiente externo, e, logo, para a manutenção da temperatura interna necessária para que o cimento produzido não perca suas propriedades ou danifiquem os equipamentos, havendo contato com o produto submetido ao processo fabril. Seu desgaste, neste particular, não é	Os refratários são empregados nas indústrias siderúrgicas para o isolamento térmico dos fornos e painéis industriais, com a finalidade de evitar-se a perda de calor para o ambiente externo, possibilitando, assim, a manutenção das temperaturas internas desses fornos e painéis necessárias ao processo de fundição e/ou derretimento dos demais insumos para obtenção do aço.

Elementos	Acórdão Recorrido	Paradigma n.º 3302-013.164	Paradigma n.º 9303-011.428
		controvertido pela autoridade fiscal, visto que o material se torna inutilizável com o decurso da industrialização que conduz ao esaurimento de sua finalidade e de suas propriedades, sendo ao final substituído, o que impede a sua contabilização no ativo não circulante e tampouco a sua classificação como material destinado à mera manutenção do ativo.	
Razões de decidir	Não se extrai dos materiais refratários, quaisquer alterações das propriedades físicas ou químicas desta ação direta para com o produto final, “cimento”. Os refratários (tijolos, argamassa, cimento e concreto) utilizados no isolamento térmico do forno, dado as altas temperaturas necessárias para se obter a fusão e o clínquer, sofrem desgaste pelo uso durante o processo de fabricação do cimento, assim como todo e qualquer maquinário.	Os materiais refratários devem ser aceitos como assemelhados a produtos intermediários e gerar crédito ao contribuinte. Contudo, em razão do imediato e integral desgaste dos refratários no curso do processo de produção, bem como seu contato direto com o produto em fabricação, a jurisprudência tem entendido que a aquisição desses materiais refratários consumidos no processo industrial, não compondo o ativo fixo, devem ser admitidos como produtos intermediários para fins de tomada de crédito do IPI.	Os refratários que compõem os fornos e entram em contato com o produto fabricado desgastam-se de forma direta e integral na produção e, ainda que acidentalmente, incorporam-se ao produto fabricado. Os refratários são empregados nas indústrias siderúrgicas para o isolamento térmico dos fornos e painéis industriais, com a finalidade de evitar-se a perda de calor para o ambiente externo, possibilitando, assim, a manutenção das temperaturas internas desses fornos e painéis necessárias ao processo de fundição e/ou derretimento dos demais insumos para obtenção do aço.

Assim, confirmo o entendimento do despacho de admissibilidade, na configuração do dissídio jurisprudencial, visto que as decisões trataram de matéria fática similar e decidiram de forma divergente: enquanto o acórdão recorrido decidiu que os refratários guardam similaridade não com matéria-prima e produto intermediário, mas sim com os bens do ativo permanente, pois apenas recondicionam os equipamentos ao seu estado funcional, restabelecendo a sua condição de uso, os acórdãos paradigmas decidiram pelo direito a crédito de IPI.

Por estarem presentes os requisitos do art. 118 do RICARF, voto por conhecer do Recurso Especial.

MÉRITO

A respeito da glosa dos produtos refratários, a matéria deve ser analisada à luz da legislação pertinente.

O art. 226 do RIPI/2010, então vigente, expressamente dispunha que:

Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25): I - do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente.

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

Os materiais refratários se desgastam por conta de sua aplicação direta na linha produtiva principal. No entanto, não é o suficiente para se enquadrar na categoria de “produtos intermediários”, pois o refratário não agrega qualquer característica ao produto, mas sim ao equipamento: proteção das altas temperaturas, resistência à abrasão e isolamento térmico.

Assim, são acessórios ao forno industrial e aos demais equipamentos, todos integrantes do ativo imobilizado, razão pela qual não geram direito ao crédito de IPI.

Os refratários colocados no interior de fornos têm a função de proteger a parede metálica do forno, evitando o seu derretimento, ataque químico e perda de calor. E a função dos fornos é: a queima de combustível gerando calor, que se pretende transferir a uma substância que se quer aquecer. Logo, o refratário faz parte do equipamento, e este tem a função de transferir calor gerado pela queima do combustível para a substância de interesse.

Não se questiona que o refratário tem contato com o produto, contudo este contato não tem o objetivo de agregar ao produto alguma característica especial. O fato de ocorrer ou não contato com o produto fabricado não modifica as qualidades ou características tecnológicas dos refratários, que de qualquer maneira não podem ser incluídos entre as matérias-primas e os produtos intermediários a que se refere a segunda parte do art. 226 do RIPI/2010.

A tomada de crédito, como produto intermediário dos materiais refratários, deve ser afastada diante da consolidada jurisprudência do STJ, a teor do REsp 1.075.508/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 13/10/2009, julgado na sistemática dos recursos repetitivos:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98. 1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do

artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003). 2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente". 3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI. 4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

No mesmo sentido, o Acórdão nº 9303-007.865, 23/01/2019

DIREITO AO CRÉDITO. MATERIAIS REFRACTÁRIOS. INEXISTÊNCIA. Somente são considerados produtos intermediários aqueles que, em contato com o produto, sofram desgaste no processo industrial, o que não abrange os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, ainda que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização. Assim, não geram direito a crédito os materiais refratários, pois não se caracterizam como tal.

Em suma, não se trata de afastar a essencialidade ou o consumo no processo industrial, mas sim de que os materiais refratários não se agregam ao produto final fabricado, não são consumidos de forma imediata (direta) e integral durante o processo de industrialização.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro