



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10954.000011/2003-25
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3102-002.268 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2014
Matéria IPI - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente DOW CORNING SILÍCIO DO BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

CRÉDITO BÁSICO. CONCEITO DE INSUMO.

Para que o insumo seja considerado matéria-prima e produto intermediário *lato sensu* gerador de crédito básico do IPI, ele deve atender, cumulativamente, as seguintes condições: (i) ser consumido normalmente no processo de produção, ou mediante o “desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas”, em decorrência de uma ação direta (contato físico) do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele e (ii) não ser passível de registro no ativo permanente.

CRÉDITO BÁSICO. MATERIAL CONSUMIDO NO PROCESSO PRODUTIVO. INSUMO EM SENTIDO AMPLO. DIREITO DE CRÉDITO. CABIMENTO.

1. É considerado insumo industrial, para fins de apuração de crédito básico do IPI, o material não contabilizado no ativo permanente que, embora não integrando o novo produto, for consumido, desgastado ou alterado no processo de industrialização, em função de ação direta (contato físico) do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele.

2. O produto coque verde de petróleo é uma fonte de carbono utilizada em substituição ao carvão e promove as reações de redução do silício metálico, logo, embora não integrando o produto final, para efeito da legislação do IPI, trata-se de produto intermediário *lato sensu* utilizado no processo de produção, gerando direito ao crédito do IPI.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA DE PRIMEIRO GRAU. MOTIVAÇÃO ADEQUADA.

INEXISTÊNCIA DE OFENSA AO CONTRADITÓRIO E AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade, por afronta ao contraditório e ao direito de defesa, a decisão de primeiro grau que, adequada e suficientemente fundamentada, indefere pedido de realização de diligência/perícia.

Recurso Voluntário Reconhecido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, José Fernandes do Nascimento, Andréa Medrado Darzé, José Luiz Feistauer de Oliveira, Miriam de Fátima Lavocat de Queiroz e Demes Brito.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório contido na decisão de primeiro grau, que segue integralmente transcrito:

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos do IPI relativos a insumos utilizados na fabricação de produtos exportados, conforme art. 5º do Decreto-lei nº 491, de 1969, e art. 1º, II da Lei nº 8.402, de 1992, no montante de R\$ 33.486,20, apresentado juntamente com as declarações de compensação de fls. 45/47.

2. Em 21.03.2007, a unidade de origem proferiu parecer e despacho decisório (fls. 156/167), no qual o pedido de ressarcimento foi deferido em parte, com o conseqüente reconhecimento do direito creditório de R\$ 16.996,12 e a homologação parcial das compensações, nos limites do crédito reconhecido, tendo sido glosados produtos que não estariam inseridos no conceito de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.

3. Remetida a decisão para ciência do contribuinte, não há registros da data do recebimento da correspondência (ver despacho de fl. 197), motivo pelo qual é considerada tempestiva a manifestação de inconformidade apresentada em 25.07.2007 (fls. 175/184). Alega a empresa que todos os materiais glosados geram direito ao crédito, especificando conforme abaixo:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/09/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 19/09/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 02/10/2014 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 09/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

a) O **revestimento de carbono** serve para revestir as calhas por onde passa e as painéis onde é derramado o silício metálico, de modo que entra em contato com o produto;

b) O **concreto refratário**, ele serve para assentar os tijolos refratários, os quais, por sua vez, são consumidos no processo de produção;

c) O **coque verde de petróleo** é uma fonte de carbono utilizada em substituição ao carvão, ou seja, é matéria-prima indispensável para o processo de produção, pois promove as reações de redução do silício metálico, produto final;

d) O **tijolo refratário e o arco** fazem parte do revestimento das painéis e têm como função manter o calor interno. Ou seja, são produtos consumidos no processo de produção, devendo ser, portanto, classificados como produtos intermediários que geram direito a crédito;

e) A **argamassa aluminosa**, ela serve para assentar os tijolos refratários, configurando-se, pois, parte indissociável desses objetos;

f) O **tubo de aço carbono** (tubo de fluxação) consiste em material intermediário, uma vez que para o refinamento do silício líquido, os referidos tubos são inseridos nas painéis refratárias, mantendo contato direto com silício líquido e introduzem oxigênio necessário para que ocorram as reações químicas, das quais resultam a separação das impurezas, formação da escória e produto final. Cumpre ainda esclarecer que esses tubos de fluxação são feitos de materiais refratários para que suportem as altas temperaturas a que são submetidos. Entretanto, desgastam-se após sua introdução por aproximadamente seis vezes nas painéis, tornando-se inúteis para o processo de refinamento do silício líquido.

4. Prossegue, manifestando entendimento de que, segundo o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, “são considerados intermediários e, portanto, dão direito ao crédito do IPI, todos os produtos que se desgastem em uma das fases do processo produtivo, contribuindo para a sua realização”, citando ementa de Solução de Consulta expedida pela Superintendência da 8ª RF, que entende convalidar seu juízo, além de ementas de decisões do Conselho de Contribuintes.

5. Em seguida, requereu a realização de diligência a fim de constatar que os insumos utilizados podem ser caracterizados como matérias-primas e/ou produtos intermediários, gerando, pois, o direito creditório; e que fosse reformado o despacho decisório, reconhecendo-se integralmente o direito creditório, homologando-se as compensações e cancelando-se eventuais lançamentos fiscais.

6. Remetido o processo para julgamento, esta Turma da DRJ/Belém expediu o Acórdão nº 12.221, de 14.10.2008 (fls.

198/205), através do qual indeferiu o pleito, sob o seguinte argumento:

“18. Assim, não se admite o crédito dos produtos excluídos pela fiscalização, pois não se enquadram no conceito de MP, PI, ou ME. Ou seja, o termo ‘insumo’ para fins de IPI possui conceito jurídico, e não contábil ou econômico. Como foi seguido estritamente o direito a crédito relativo a MP, PI e ME adquiridos para emprego na industrialização, portanto, não há que se falar em violação ao art. 25, inciso I, da Lei nº 4.502, de 1964.

19. Conclui-se, portanto, que não existe amparo legal que dê direito ao crédito do imposto referente a: revestimento de carbono, concreto refratário, coque verde de petróleo, tijolo refratário e arco, argamassa aluminosa e tubo de aço carbono, motivo pelo qual vota-se pelo indeferimento da presente manifestação de inconformidade.” (grifou-se)

7. Objeto de recurso voluntário apresentado pela empresa, o litígio foi julgado pela 1ª Turma da 1ª Câmara do CARF, que decidiu declarar nula a decisão de 1ª instância, por entender que a mesma foi omissa na “indicação dos motivos pelo quais afasta dos conceitos de matérias-primas e de produtos intermediários as aquisições de revestimento de carbono, concreto refratário, coque verde de petróleo, tijolo refratário e arco, argamassa aluminosa e tubo de aço carbono (tubo de fluxação).

8. Afirma aquela decisão que: “Não se sabe, por exemplo, se aquele órgão julgante administrativo considera todos esses bens próprios do ativo permanente; se não os considera próprios do ativo permanente, mas não reconhece o consumo deles no processo de industrialização da ora recorrente; ou se não os considera próprios do ativo permanente, reconhece o consumo deles no processo de industrialização da ora recorrente, mas afasta a possibilidade desse consumo ser decorrente de contato físico com o produto em fabricação.”

Sobreveio nova decisão de primeira instância (fls. 289/298), em que, por unanimidade de votos, a manifestação de inconformidade foi julgada improcedente, com base nos fundamentos resumidos nos enunciados das ementas que seguem transcritos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/10/2002 a 31/12/2002

CRÉDITO. INSUMOS.

Somente geram direito ao crédito do imposto os materiais que se enquadrem no conceito jurídico de insumo, ou seja, aqueles que se desgastem ou sejam consumidos mediante contato físico direto com o produto em fabricação.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2007

CONTESTAÇÃO COM PROVAS.

Documento assinado digitalmente em 19/09/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 19

Autenticado digitalmente em 19/09/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 19 /09/2014 por JOSE FERNANDES DO NASCIMENTO, Assinado digitalmente em 02/10/2014 por RICARDO PAULO ROS

A

Impresso em 09/10/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O contribuinte possui o ônus de impugnar com provas, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que esteja enquadrado nas alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Em 31/5/2012, a interessada foi cientificada da decisão de primeira instância (fl. 300). Inconformada, em 27/6/2012, protocolou o recurso voluntário de fls. 301/317, no qual reafirmou as razões de defesas suscitadas na peça impugnatória.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Em preliminar, a recorrente alegou nulidade do acórdão, por ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa. No mérito, alegou indevida restrição ao aproveitamento dos créditos presumidos do IPI.

Da preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

A recorrente alegou nulidade do acórdão, por ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa, sob o argumento de que, ao indeferir a realização da diligência determinada por este Conselho, por meio do acórdão nº 3101-00.700 (fls. 1/12), a Turma de Julgamento de primeiro grau fizera letra morta dos referidos princípios, impondo-se, mais uma vez, a anulação do v. acórdão recorrido, para que fosse, definitivamente, realizada a “vistoria *in loco* a fim de atestar que os insumos em discussão são consumidos na atividade industrial, autorizando-se o direito ao crédito de IPI.”

Inicialmente, é oportuno ressaltar que, diferentemente do alegado pela recorrente, o citado acórdão deste Conselho não determinou à Turma de Julgamento de primeira instância a realização da mencionada “diligência”, que, em face da especialidade do objeto do pedido, de fato, trata-se de perícia.

E não poderia fazer tal determinação, porque, sabidamente, o deferimento ou não da realização de diligência ou perícia, a pedido ou de ofício, em conformidade com o disposto nos arts. 18 e 28 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, doravante denominado de PAF, trata-se de uma prerrogativa da autoridade julgadora, inerente ao seu poder discricionário. Neste caso, a dita autoridade tem apenas a obrigação de fundamentar a decisão, o que foi feito adequadamente no voto condutor do julgado recorrido, ao consignar que, além de não atender aos requisitos legais, fixados no art. 16, IV, e § 1º, do PAF, a diligência/perícia proposta pela ora recorrente foi considerada desnecessária, com base no entendimento de que ela era dispensável para o deslinde do presente julgamento, sob seguinte argumento, *in verbis*:

Com efeito, a mesma somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes. No caso presente, o Laudo Técnico de fls. 66/73, juntamente com a resposta ao Termo de Intimação anexada nas fls. 80/92 e o

Termo de fls. 103/106, já fornecem os dados necessários para a formação do convencimento. Posto isto, deve ser indeferido o pedido, nos termos dos artigos acima transcritos. (grifos do original).

Portanto, fica demonstrado que, o indeferimento da diligência/perícia pleiteada, foi feito em perfeita consonância com disposto na legislação que disciplina o procedimento em comento, o que exclui qualquer mácula à decisão proferida. Pela mesma razão, também não houve qualquer afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa, os quais foram adequadamente exercidos pela recorrente, nas duas oportunidades que compareceu aos autos.

Além disso, se os referidos documentos foram apresentados pela própria recorrente, qual seria a finalidade da referida diligência/perícia? Contraditar as informações fornecidas no referido Laudo Técnico (fls. 82/89), elaborado pela própria recorrente, e os esclarecimentos por ela mesma prestados, por meio das petições de fls. 96/108 e 119/122? A resposta, certamente, não poderia ser outra: totalmente descabida e desnecessária a realização da diligência/perícia com esse propósito.

Por essas circunstâncias, exsurge de modo teratológico a presente proposta de realização de diligência/perícia, que, indubitavelmente, não teria outro fim que não de infirmar as informações e os esclarecimentos prestados nos autos pela própria autora da proposta, haja vista que as conclusões da fiscalização foram extraídas do conteúdo dos citados documentos.

Por essas razões, rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente e, por ser despicienda e não atender os requisitos legais, também indefere-se a realização da diligência/perícia proposta no recurso em apreço.

Da análise da questão de mérito

No mérito, a recorrente alegou que era indevida a glosa dos créditos do IPI, concernentes aos seguintes materiais: revestimento de carbono, argamassa aluminosa (concreto refratário e argamassa úmida), tijolo refratário (tijolo paralelo e em forma de arco), coque verde de petróleo e tubo de aço carbono. Segundo a recorrente, todos esses materiais caracterizam-se como matéria-prima e produto intermediário, pois foram utilizados no seu processo de industrialização e mativeram contato com o produto industrializado, por essa razão, geravam direito ao crédito do IPI.

Além disso, no entendimento da recorrente, o fator determinante para reconhecer se os insumos, não agregados ao produto final, geravam créditos de IPI, era “o fato de serem consumidos no processo de industrialização, independentemente se houve ou não o contato direto.”

No caso, trata-se de direito de apropriação de crédito do IPI, relativo a insumos empregados na industrialização de produtos exportados, previsto no art. 1º, II, da Lei nº 8.402, de 1992, que, a partir da vigência do art. 11 da Lei nº 9.779, de 1999, também foi estendido aos insumos aplicados nos produtos isentos e os tributados à alíquota zero, destinados a mercado interno.

No período de apuração do crédito informado, a matéria encontrava-se disciplinada no art. 164, I, e no art. 176, do Decreto no 4.544, de 26 de dezembro de 2002 - Regulamento do IPI de 2002 (RIPI/2002), a seguir transcrito:

Art. 164. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25):

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

[...]

Art. 176. É admitido o crédito do imposto relativo às MP, PI e ME adquiridos para emprego na industrialização de produtos destinados à exportação para o exterior, saídos com imunidade (Decreto-lei nº 491, de 1969, art. 5º, e Lei nº 8.402, de 1992, art. 1º, inciso II).

[...] (grifos não originais)

Da leitura do referido dispositivo, verifica-se que, além do material de embalagem, há duas modalidades distintas de matéria-prima e o produto intermediário que geram direito ao crédito básico do IPI, a saber: a) a matéria-prima e o produto intermediário **que integram o novo produto fabricado**; e b) a matéria-prima e o produto intermediário **que, embora não compondo o produto industrializado, sejam consumidos no processo de produção e não integrem o ativo permanente.**

Em suma, na primeira modalidade, a matéria-prima e o produto intermediário são denominados de insumos industriais *stricto sensu*, enquanto que na segunda modalidade, são denominados de insumos industriais *lato sensu*. Sendo que os insumos industriais *lato sensu* compreendem quaisquer bens, que, embora não se integrando o novo produto, sejam consumidos no processo produtivo, salvo os registrados no ativo permanente.

Em relação à primeira modalidade de insumos, não existe controvérsia quanto ao direito de apropriação do crédito do imposto. A controvérsia restringe-se à segunda modalidade de insumos, os denominados de insumos industriais *lato sensu*.

No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), o direito ao crédito, atinente à segunda modalidade de insumos, foi analisado nos itens 10 e 11 do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, a seguir transcritos:

10. Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deva entender como produtos “que, embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização”, para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

*10.1. Como o texto fala em “incluindo-se entre as matérias-primas e os produtos intermediários”, é evidente que tais bens hão de guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários *stricto sensu*, semelhança esta que **reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em***

de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc. (grifos não originais)

Assim, de acordo com o atendimento esposado nos citados Pareceres, que será aqui integralmente adotado, para que o insumo seja considerado matéria-prima e produto intermediário *lato sensu*, gerador de crédito básico do IPI, ele deve atender, cumulativamente, as seguintes condições:

a) ser consumido, normalmente, no processo de produção, ou mediante o “desgaste, o desgaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas”, em decorrência de uma ação direta (contato físico) do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele; e

b) não ser registrado no ativo permanente.

Por outro lado, estão excluídos do conceito de insumos *lato sensu* e, portanto, não geram direito a crédito do IPI os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos que não atendam tais condições, ou seja, não consumidos no processo de produção nem registrados no ativo permanente.

Com base nesse entendimento e tendo em vista as informações consignadas no Laudo Técnico de fls. 81/88 e nos esclarecimentos prestados nos documentos de fls. 95/107 e 118/121, prestados pela própria recorrente, extrai-se que:

a) **os tijolos refratários (tijolo paralelo e tijolo arco)** são utilizados no revestimento das panelas e bicas dos fornos, dentro do forno e nas caçambas de contaminados. Tais produtos, segundo a resposta ao Termo de Informações Prestadas pela recorrente (fls. 119/122), têm expectativa de vida útil de 5 a 20 anos, logo, em face dessa característica, integram o ativo permanente e não geram direito a crédito do IPI, devendo ser mantida a glosa;

b) **o concreto refratário ou argamassa úmida** é aplicado na tampa da panela, na estrutura lateral da panela, na bica e, de acordo com a resposta ao Termo de Informações Prestadas (fls. 119/122), na proteção à coifa metálica que capta fumaça que sai na bica de corrida, portanto, trata-se de material que não tem contato direto com o produto industrializado, portanto, não gera direito a crédito básico do IPI, devendo ser mantida a glosa;

c) **a argamassa luminosa** é utilizada, segundo a resposta ao Termo de Informações Prestadas pela recorrente (fls. 119/122), no assentamento de tijolos refratários. Esse material quando é utilizado para assentamento dos tijolos refratários utilizados no interior do altoforno não entra em contato direto com o silício metálico da produção pelo fato, de o próprio tijolo assim não o fazer. Ademais, como a sua função, nesse caso, é para assentamento dos tijolos, a substituição da argamassa se dará quando da substituição dos mesmos, o que ocorre nos períodos de 5 a 20 anos, logo, em face dessa característica, integram o ativo permanente e não geram direito a crédito do IPI, devendo ser mantida a glosa

d) **o tubo de aço de carbono (ou tubo de fluxação)** é utilizado para insuflar nos fornos com silício líquido, pelo topo da panela, oxigênio para fim de desobstrução dos furos de corrida, não entrando em contato direto com o produto. Ademais, pelas características, normalmente, esse tipo de produto deve integrar o ativo permanente. Por essas circunstâncias,

ele não atende o conceito de produto intermediário *lato sensu*, por conseguinte, não gera direito a crédito básico do IPI, devendo ser mantida a glosa;

e) **a pasta de revestimento antracito a quente (ou revestimento de carbono)** é utilizada como revestimento refratário nas panelas, nas bicas dos fornos, dentro do forno e nas caçambas de contaminados e, segundo a resposta ao Termo de Informações Prestadas pela recorrente (fls. 119/122), dependendo das condições de operação do forno, este revestimento pode durar de 5 a 10 anos, portanto, trata-se de bem do ativo permanente, que não geram direito a crédito básico do IPI, devendo ser mantida a glosa; e

e) **o produto coque verde de petróleo** é uma fonte de carbono utilizada em substituição ao carvão e promove as reações de redução do silício metálico, logo trata-se de produto intermediário *lato sensu* e como tal gera direito a crédito básico do IPI, devendo ser o restabelecido o valor do crédito glosado.

Em suma, em conformidade com o entendimento aqui explicitado, deve ser restabelecido o direito da recorrente apenas os valores dos créditos glosados relativos ao produto **coque verde de petróleo**, discriminados na Tabela III de fl. 169. Devendo ser mantida a glosa dos demais créditos, pelas razões anteriormente aduzidas.

Da conclusão.

Por todo o exposto, vota-se pelo **PROVIMENTO PARCIAL** do recurso, para restabelecer o direito da recorrente aos créditos glosados relativos ao produto **coque verde de petróleo**, discriminados na Tabela III (fl. 169), e homologar a compensação até o limite do valor crédito reconhecido.

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento