



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS**

**Processo nº** 11065.001674/2010-73  
**Recurso nº** Especial do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9303-006.958 – 3ª Turma  
**Sessão de** 13 de junho de 2018  
**Matéria** IPI - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** GERDAU AÇOS LONGOS S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2007

IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CARACTERIZAÇÃO.

Não se caracterizam como produtos intermediários, para fins de creditamento do IPI, aqueles não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, não sejam consumidos, desgastados, ou alterados imediata e integralmente no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele.

Recurso Especial do Contribuinte negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran.

*(Assinado digitalmente)*

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente

*(Assinado digitalmente)*

Jorge Olmiro Lock Freire – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira

Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

## Relatório

Trata-se de lançamento de ofício de IPI referente à glosas de produtos que o Fisco entendeu não darem direito a creditamento na conta escritural daquele imposto por não se enquadrarem no conceito de matéria-prima e produtos intermediários (MP e PI). Do refazimento da escrita, restou saldo devedor, objeto de cobrança nestes autos.

Informa o Relatório Fiscal (fls. 599/603) que a empresa autuada dedica-se à produção de aços longos e que dos produtos glosados destacam-se "rolamentos, mangueiras, retentores, abraçadeiras, anéis, buchas, suportes, ferramentas, painéis elétricos, disjuntores elétricos e peças para máquinas industriais em geral". A relação de todos itens glosados encontra-se listada às fls. 202/582.

O Acórdão 3401-003.055 (fls. 1320/1327), de 26/01/2016, manteve o lançamento em seus próprios termos, tendo sido ementado com a seguinte dicção:

### DILIGÊNCIAS/PERÍCIAS. REALIZAÇÃO.

A realização de diligências e/ou perícias tem por escopo sanar dúvidas a respeito de questões fáticas não totalmente esclarecidas no processo, a critério exclusivo do julgador, que se as entender impertinentes ou desnecessárias poderá indeferi-las fundamentadamente, ainda que com isso não concorde o requerente, não se qualificando esta situação como cerceamento do direito de defesa.

### IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. CARACTERIZAÇÃO.

Caracterizam-se como produtos intermediários, para a finalidade de aproveitamento de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, aqueles não compreendidos entre os bens do ativo permanente que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos, desgastados ou alterados imediata e integralmente no processo de industrialização, em função de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre aquele. Inteligência dos Pareceres Normativos CST nºs 181/74 e 65/79 e REsp 1.075.508/SC (art. 543C do Código de Processo Civil).

Recurso voluntário negado.

Irresignada com o acórdão *a quo*, a empresa manejou recurso especial (fls. 1406/1446), o qual foi admitido pelo despacho de fls. 1529/1538, exclusivamente quanto à matéria referente à glosa, mais especificamente acerca da legitimidade da tomada de créditos básicos de IPI em relação ao que a empresa entende por "materiais intermediários".

A recorrente, fazendo leitura do art. 153, IV, § 3º, II, da CF, e do art. 49 do CTN, que versam sobre o princípio da não-cumulatividade do IPI, entende que a norma garante ao contribuinte o direito de se creditar do IPI "relativamente a todos os produtos que

ingressarem em seu estabelecimento, sem qualquer restrição ou limitação". A seu juízo, basta que a mercadoria seja consumida no processo de industrialização para gerar direito ao crédito.

Acresce que há produtos cujos créditos foram glosados que se subsumem ao conceito de produtos intermediários, ou seja, aqueles que, consoante arts. 164 e 226, respectivamente do RIPI 2002 e 2010, embora não se integrando ao novo produto sejam consumidos no processo de industrialização. Salienta que os produtos cujos créditos foram glosados *"são integralmente utilizados em seu processo produtivo e não integram, de forma alguma, o seu ativo permanente, nem podem ser classificados como bens de uso ou consumo pelo simples fato de serem empregados, se desgastarem, se consumirem ou serem utilizados no processo industrial, como necessários e indispensáveis ao processo de industrialização"*.

Alega que o fundamento das decisões anteriores que mantiveram as glosas foi uma interpretação equivocada e restritiva, lastreadas no Parecer CST 65/79. Averbando que tal Parecer ao fixar normas, refoge à sua competência e legitimidade, posto que as normas regente do IPI "somente exigem que seja consumido no processo de industrialização, não fazendo qualquer alusão à forma de consumo, integração ao produto final, muito menos desgaste em função de ação diretamente exercida com o produto fabricado".

Com essa premissa, alega que se enquadram como produtos intermediários aqueles *"que se desgastam e se consomem diretamente no processo produtivo, justamente em função da ação exercida pelo produto em fabricação ou pelos agentes do processo (altíssimas temperaturas, peso dos insumos ou dos produtos/barras de aço), alguns produtos, ainda que não tenham contato físico com o produto fabricado, possuem contato direto com a fabricação e portanto devem ser considerados como insumos"*. E salienta, com base em escólio jurisprudencial que colaciona:

*Diante da alta intensidade existente na transferência calorífica entre as barras de aço produzidas e as peças e ferramentas envolvidas na sua produção, gera-se um mecanismo de extrema provisoriedade entre os elementos implicados no processo, tendo em vista que a durabilidade dos mesmos diminui exponencialmente em face da situação incomum em que são alocadas, torna-se representativamente breve a vida útil dos produtos glosados.*

*Nesta linha, frise-se que os produtos cujos créditos foram glosados pela fiscalização e mantida a glosa nas instâncias julgadoras precedentes, são integralmente utilizados no processo produtivo da Recorrente, não integram, de forma alguma, o seu ativo permanente, nem podem ser classificados como bens de uso ou consumo, pelo simples fato de serem empregados, se desgastarem, se consumirem ou serem utilizados no processo industrial, como necessários e indispensáveis ao processo de industrialização.*

Em suma, pugna que os produtos autuados são utilizados em seu processo produtivo e **são desgastados de forma indispensável e essencial**, legitimando-se, portanto, os creditamentos realizados no período autuado, pedindo a declaração de insubsistência do auto de infração.

A Fazenda Nacional, em suas contrarrazões (fls. 1548/1555), pugna pela improcedência do recurso.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire - Relator

Emerge do relatado que a questão devolvida a nosso conhecimento cinge-se à questão de direito quanto ao alcance do conceito de insumos adquiridos por indústria, de modo a permitir ou não o direito ao creditamento do IPI pago em sua aquisição.

O auto de infração foi motivado por entender o Fisco que as mercadorias objeto da glosa correspondem a partes, peças e equipamentos e material de consumo, além de não sofrerem desgaste por contato direto com o produto em industrialização, em consonância com o disposto no Parecer CST 65/79. A esmagadora maioria dos itens objeto da glosa (listados por fornecedor, nf, descrição da mercadoria, data, mês, NCM, CFOP, valor da mercadoria e do IPI - fls. 202/582) corresponde a rolamentos, mangueiras, retentores, abraçadeiras, anéis, buchas, suportes, ferramentas, painéis elétricos, disjuntores elétricos e peças para máquinas industriais em geral.

De seu turno, entende a recorrente, a qual em nenhum momento de seu arrazoado recursal contestou qualquer item glosado em específico, que tais insumos caracterizam-se como produtos intermediários, alegando, em síntese, que o princípio constitucional da não-cumulatividade, que informa e conforma a tributação do IPI, garante ao contribuinte o direito de se creditar do IPI "relativamente a todos os produtos que ingressarem em seu estabelecimento, sem qualquer restrição ou limitação", não havendo na legislação desse imposto exigência do desgaste por contato com o produto em fabricação como requisito para o creditamento.

Sem razão a recorrente. O art. 164, I, do RIPI/2002, vigente à época dos fatos, tinha a seguinte redação:

*"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 ;*

E justamente para delimitar e colmatar o alcance da norma quanto à expressão "consumidos no processo de industrialização", que foi editado o Parecer Normativo CST (então Coordenação do Sistema de Tributação), o qual aclarou que, mesmo não se integrando ao novo produto, os materiais intermediários deveriam exercer função análoga àqueles que efetivamente se incorporassem ao bem em fabricação, qual seja, de se desgastar,

consumir e/ou perder suas propriedades físicas e químicas **em função do contato direto com o bem** em produção e vice-versa.

Transcrevo itens do referido Parecer no que interessa ao desenlace da lide:

*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 não 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 decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida.*

*10.2. A expressão “consumidos”, sobretudo levando-se em conta que as restrições “imediate e integralmente”, constantes do dispositivo correspondente do Regulamento anterior, foram omitidas, há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, ou deste sobre o insumo.*

*10.3. Passam, portanto, a fazer jus ao crédito, distintamente do que ocorria em face da norma anterior, as ferramentas manuais e as intermutáveis, bem como quaisquer outros bens que, não sendo partes nem peças de máquinas, independentemente de suas qualificações tecnológicas, se enquadrem no que ficou exposto na parte final do subitem 10.1 (se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida).*

Portanto, não basta o simples consumo no processo produtivo, como as partes e peças (esmagadoramente itens glosados), ou mesmo que sejam indispensáveis ao processo produtivo, mas, fundamentalmente, que esses materiais tenham contato direto com o produto fabricado, de modo a não desnaturar o princípio da não-cumulatividade.

Nesse sentido já se pronunciou a CSRF no Acórdão CSRF/02-02.706

**IPI CRÉDITO PRESUMIDO PARA RESSARCIMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS.**

*Não geram crédito de IPI as aquisições de produtos que não se enquadrem no conceito de matéria-prima, material de embalagem e produto intermediário, assim entendidos os produtos que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou*

*a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, nos termos do PN CST n.º 65/79.”*

No mesmo sentido a Solução de Consulta COSIT nº 24, de 23/01/2014:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. INDÚSTRIA DE FIAÇÃO E TECELAGEM. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. MANCHÕES. ROLETES. VIAJANTES.

*Consideram-se produtos intermediários, para fins de creditamento do IPI, desde que atendidos todos os requisitos legais e normativos, as partes e peças de reposição que, apesar de não integrarem o produto final, desgastam-se mediante ação direta (contato físico) sobre o produto industrializado, exigindo sua constante substituição. Dispositivos Legais: Decreto nº 3.000, de 1999, art. 346, § 1º ; Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), art. 226, I; PN CST nº 65, de 1979.*

No mesmo rumo, o Recurso Especial nº 1.075.508-SC, julgado em 23/09/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux, bem faz a distinção entre “consumo” do produto e o “mero desgaste” indireto do produto sem ação direta no processo produtivo, que é o caso das partes e peças do parque fabril da fiscalizada, e que, por isso, não geram direito a crédito de IPI. Desse aresto destaca-se o excerto que abaixo transcrevo.

*Destarte, 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”.*

*Dessume-se da norma insculpida no supracitado preceito legal que 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** (sublinhado no original).*

*Qualquer parte, peça ou elemento pertencente a qualquer bem, máquina ou equipamento do ativo imobilizado ou não, está fora do conceito de insumo, de vez que se destina sempre a recompor, recuperar, restabelecer a condição de uso do equipamento utilizado na obtenção do produto novo.*

No caso dos autos, os insumos arguidos pelo recorrente são os seguintes: rolamentos, mangueiras, retentores, abraçadeiras, anéis, buchas, suportes, ferramentas, painéis

---

elétricos, disjuntores elétricos, bobinas, blocos, formas, endireitadores, roldanas, extratores, canaletas, gaxetas, martelos, pinos e peças para máquinas industriais em geral.

Como denota essa relação exemplificativa, sequer tangenciada pelo contribuinte em seu recurso, as partes ou peças de reposição de máquinas e equipamentos que não se desgastam **imediate e integralmente** durante o processo produtivo não geram direito a creditamento.

Portanto, entendo incorreta motivação do lançamento e da decisão recorrida.

### **DISPOSITIVO**

Ante o exposto, nego provimento ao recurso especial do contribuinte.

É como voto.

*(assinado digitalmente)*

Jorge Olmiro Lock Freire

Processo nº 11065.001674/2010-73  
Acórdão n.º **9303-006.958**

**CSRF-T3**  
Fl. 9

---