



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11080.722632/2016-77
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-011.428 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 18 de maio de 2021
Recorrente GERDAU AÇOS ESPECIAIS SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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 contado direto com o produto e que não devam ser contabilizados em Ativo Imobilizado, podem gerar crédito de IPI. Aplicação vinculante do REsp 1075508/SC.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, deu-se provimento ao recurso, vencidos os conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Rodrigo Mineiro Fernandes, Jorge Olmiro Lock Freire e Rodrigo da Costas Pôssas, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Erika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro

Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte, ao amparo do art. 67, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 e alterações posteriores, em face do **Acórdão nº 3401-006.143**, de 24/04/2019, cuja ementa se transcreve a seguir, na parte de interesse:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI

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

MATÉRIA-PRIMA. PRODUTO INTERMEDIÁRIO. FERRAMENTAS. PARTES E PEÇAS.

Geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final, matéria-sprimas e produtos intermediários, “stricto sensu”, e material de embalagem, quaisquer outros bens 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, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.

(item 11 do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979)

REFRATÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO. 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.

Assim decidiu o colegiado:

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, da seguinte forma: (a) por maioria de votos, para manter o lançamento no que se refere a materiais refratários, vencidos os Conselheiros Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Tiago Guerra Machado e Rodolfo Tsuboi; e (b) por unanimidade de votos, para (i) reverter as glosas sobre termopar e maçarico de corte; (ii) reverter a glosa sobre devolução de venda; e (iii) negar provimento ao recurso no que se refere às alegações de nulidade, e aos demais itens.

Houve apresentação de Embargos de Declaração por parte do contribuinte, suscitando omissão/contradição e obscuridades no julgado. No entanto, foram rejeitados em Despacho de Admissibilidade de Embargos.

Intimada da decisão a Contribuinte interpôs Recurso Especial. A divergência suscitada pela Contribuinte diz respeito à:

- (1) Nulidade por vício de motivação – Ausência de comprovação dos fatos alegados e fundamentação genérica;**
- (2) Nulidade por cerceamento do direito de defesa – Indeferimento da perícia; e**
- (3) Direito de crédito de IPI – Atividade Siderúrgica – Materiais refratários de uso e consumo**

O Recurso Especial da Contribuinte foi admitido parcialmente, somente com relação a matéria: “**Direito de crédito básico de IPI – Atividade siderúrgica – Materiais refratários de uso e consumo**”, conforme despacho de fls. 1364 a 1374.

A Fazenda Nacional foi intimada e apresentou contrarrazões, requerendo que seja negado seguimento ao Recurso e caso conhecido, requer que, no mérito, seja negado provimento ao citado recurso, mantendo-se o acórdão proferido pela eg. Turma *a quo*, quanto à matéria objeto de recurso especial pelo sujeito passivo, por seus próprios fundamentos, bem como com fundamento nas razões expendidas acima.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Erika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Contribuinte atende aos pressupostos de admissibilidade, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho fls. 1364 a 1374, que assim dispôs:

O direito de crédito básico de IPI calculado sobre os materiais refratários que entrem em contato direto com o produto em fabricação tiveram interpretação claramente divergente nos arestos comparados. O acórdão recorrido não deu provimento:

REFRATÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO. 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.

Os paradigmas, Acórdãos 3201-004.300 e 3302-007.478, que possuem o mesmo teor, deram provimento para esse insumo, face à decisão do STJ no RESP 1.075.508/SC.

Ementa (fl. 1.285):

INSUMOS. REQUISITOS PARA CREDITAMENTO. PEÇAS, PARTES DE EQUIPAMENTOS E MATERIAIS REFRATÁRIOS. ITENS NÃO CONTABILIZADOS EM ATIVO IMOBILIZADO. POSSIBILIDADE.

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

Voto condutor (fls.1.293 e seguintes):

...o Superior Tribunal de Justiça – STJ já se pronunciou sobre o tema do crédito básico de IPI, no regime de recursos repetitivos, REsp 1075508/SC.

[...]

Por outro lado, a lista dos supostamente excluídos vem sofrendo reparos ao longo do tempo por inúmeras decisões judiciais, dentre os quais:

- materiais refratários consumidos no processo industrial, de maneira lenta mas integrando o novo produto, e não compondo o ativo fixo

[...]

Portanto, as peças e os materiais refratários, conforme o voto condutor do acórdão, são aceitos como assemelhados a produtos intermediários, desde que não devam ser contabilizados no Ativo Imobilizado.

Desse modo, os paradigmas tiveram interpretação divergente perante o acórdão recorrido, ensejando solução pela Instância Especial.

Diante do exposto conheço do Recurso Especial da Contribuinte.

Do Mérito

No mérito, a controvérsia gravita em torno do direito de crédito básico de IPI – Atividade siderúrgica – Materiais refratários de uso e consumo.

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.

Logo, eles são utilizados para a manutenção da temperatura interna necessária ao processo de fundição e/ou derretimento dos insumos envolvidos para obtenção do aço, havendo contato com o produto submetido ao processo fabril. O material se torna inutilizável com o decurso da industrialização que conduz ao esgotamento 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.

No caso, 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.

Assim, o refratário aparece como típico produto intermediário, não sendo necessário se exigir a sua integração físico-química ao produto, mas tampouco sendo possível se cogitar de sua ativação, tendo em vista a rapidez de seu desgaste, jamais controvertida, como se viu.

Nesse contexto, importa ressaltar que o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo (Resp nº 1.075.508) decidiu que os materiais que são consumidos no processo industrial, ainda que não integrem o produto final, geram direito ao crédito de IPI, nos seguintes termos:

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." (destaquei)

Em seu voto, o Ministro relator destacou o seguinte:

[...]

Dessume-se da norma insculpida no supracitado preceito legal que o aproveitamento do crédito de IPI dos insumos que não integram ao 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.

[...]

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.

[...]

De fato, em razão da imediata e integral desgaste dos refratários no curso do processo de produção (premissa consignada no relatório), não se pode considerar que os materiais refratários compõem as máquinas e equipamentos que são por eles protegidos das altas temperaturas no processo produção, devendo ser admitidos como produtos intermediários.

Se, de um lado, tal entendimento, de aplicação obrigatória pelo Carf, nos termos do art. 62-A de seu Regimento Interno (Anexo II à Portaria MF n. 256, de 2009), afasta a condição de contato físico direto com o produto fabricado, de outro, estabelece de forma clara que o insumo deva sofrer desgaste de forma imediata e integral durante o processo de fabricação.

Como consequência, o acórdão afastou a possibilidade de creditamento de qualquer insumo que seja utilizado em maquinário no parque industrial, como partes e peças de equipamentos e combustíveis neles empregados, que não sofrem desgaste ou que o sofram de forma mediata.

Há, ainda, precedente do Supremo Tribunal Federal, no RE n. 90.205/RS, de relatoria do Ministro Soares Muñoz, cuja ementa foi a seguinte:

IPI. AÇÃO DE EMPRESA FABRICANTE DE AÇO PARA CREDITAR-SE DO IMPOSTO RELATIVO AOS MATERIAIS REFRAATÓRIOS QUE REVESTEM OS FORNOS ELÉTRICOS, ONDE É FABRICADO O PRODUTO FINAL.

Interpretação que concilia o Decreto-lei n. 1.136/70 e o seu Regulamento, art. 32, aprovado pelo Decreto n. 70.162/72, com a Lei 4.503/64 e com o art. 21,

paragrafo 3º, da Constituição da República. Ação julgada procedente pelo conhecimento e provimento do recurso extraordinário. (RE 90.205 / RS)

Em seu voto, o relator destacou o seguinte:

Estou em que, tendo o acórdão recorrido admitido o fato de que os refratários são consumidos na fabricação do aço, a circunstância de não se fazer essa consumição em cada fornada, mas em algumas sucessivas, não constitui causa impeditiva à incidência da regra constitucional ou legal que proíbe a cumulatividade do IPI.

Exatamente no sentido de que os materiais refratários são produtos intermediários, manifestaram-se o E. Supremo Tribunal Federal, Superior Tribunal de Justiça e este próprio CARF

IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. TIJOLOS REFRATÁRIOS. PRODUÇÃO DE AÇO. ART-49 DO CTN. O desgaste natural do forno ou das máquinas não se sujeita à incidência do IPI, dedutível do imposto de renda, pelo que não pode ser deduzido do IPI a ser pago. RE não conhecido. (RE 93768 / MG)

Constou o seguinte do voto do ministro Relator:

Como observa o acórdão recorrido o ilustre relator Carlos Mário Veloso, há, no processamento da ação, refratários que se consomem, e nesse caso a dedução se impõe, e refratários que integram o meio de produção, que se não consomem, apenas se desgastam e devem ser substituídos.

"TRIBUTÁRIO. IPI. MATERIAIS REFRATÁRIOS. DIREITO AO CREDITAMENTO. OS MATERIAIS REFRATÁRIOS EMPREGADOS NA INDÚSTRIA, SENDO INTEIRAMENTE CONSUMIDOS, EMBORA DE MANEIRA LENTA, NÃO INTEGRANDO, POR ISSO, O NOVO PRODUTO E

NEM O EQUIPAMENTO QUE COMPÕE O ATIVO FIXO DA EMPRESA, DEVEM SER CLASSIFICADOS COMO PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS, CONFERINDO DIREITO AO CREDITO FISCAL." (Superior Tribunal de Justiça. Recurso Especial 18.361/SP, Rel. Ministro Hélio Mosimann, Segunda Turma, julgado em 05/06/1995, DJ 07/08/1995, p. 23026 grifei)".

(...)

REFRATÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

O material refratário contido em revestimento de fornos desgasta-se de forma direta na produção, gerando direito ao crédito do imposto. Precedentes do Supremo Tribunal Federal.

(...)

Recurso Voluntário Provido em Parte Recurso de Ofício Negado."

(Processo 10680.006760/2007-57. Acórdão nº 3302001.954 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, sessão de 26/02/2013, GERDAU AÇOMINAS S/A) (g/n)

Portanto, pode-se concluir que somente os insumos que se desgastem de forma imediata (direta) e integral no processo, ainda que não de uma só vez, geram direito de crédito, o que não ocorre com máquinas, equipamentos, produtos não utilizados diretamente na produção, peças e partes de máquinas etc.

No caso, 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 panelas 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 panelas necessárias ao processo de fundição e/ou derretimento dos demais insumos para obtenção do aço.

Note-se que o desgaste de forma imediata deve ser considerado o desgaste direto, conforme antes esclarecido, e que o desgaste integral pode referir-se a vários ciclos de

produção e ainda não necessariamente implicar o desaparecimento por completo do material, mas sua redução a um estado em que não possa mais ser utilizado.

Portanto, tais insumos classificam-se como produtos intermediários e, portanto, geram direito de crédito.

À vista do exposto, voto por dar provimento Recurso Especial do Contribuinte.

E como voto.

(documento assinado digitalmente)

Erika Costa Camargos Autran