



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>12448.901888/2014-33</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3001-003.826 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	27 de novembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	LAFARGE BRASIL S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI**

Período de apuração: 01/07/2010 a 30/09/2010

**NULIDADE DE DESPACHO DECISÓRIO.**

Não enseja a nulidade do ato administrativo, quando esse esteja fundamentado de forma a viabilizar a compreensão dos fatos imputados, permitindo ao contribuinte uma defesa coerente com a adequada subsunção.

**IPI. MATERIAL INTERMEDIÁRIO, MATÉRIA-PRIMA E INSUMOS.**

O regime da não cumulatividade do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados permite o creditamento sobre materiais intermediários que, mesmo não se integrando ao produto final, sejam necessariamente consumidos no processo fabril.

**INDÚSTRIA DE CIMENTO. COQUE DE PETRÓLEO.**

O coque de petróleo é um material intermediário consumido integral e imediatamente no processo de produção do clínquer e assegura o direito ao creditamento de IPI.

**PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.**

O Tema nº 198 dos Repetitivos do E. STJ, conjugado com o CPC 27, excluem a possibilidade de apropriação de créditos de IPI sobre peças e partes de máquinas e equipamentos, salvo aqueles que entram em contato direto com o produto no processo de industrialização.

**REFRATÁRIOS. FORNOS DE CLINQUERIZAÇÃO.**

Na industrialização do cimento, os refratários entram em contato com a matéria prima e se desgastam pelo uso no processo produtivo direto do cimento assegurando direito ao creditamento de IPI.

**EXPLOSIVOS. FASE DE EXPLORAÇÃO MINERAL – MATÉRIA-PRIMA.**

Os explosivos aplicados na fase primária de extração de matéria prima não ensejam direito a creditamento do IPI por se tratar de fase que antecede a industrialização.

**ACÓRDÃO**

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, em dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3001-003.823, de 27 de novembro de 2025, prolatado no julgamento do processo 12448.901886/2014-44, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

*Assinado Digitalmente*

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Marco Unaian Neves de Miranda, Rachel Freixo Chaves (substituto[a] integral), Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

**RELATÓRIO**

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 87, §§ 1º, 2º e 3º, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que acolhera em parte o Pedido de Ressarcimento apresentado pelo Contribuinte. O pedido é referente a suposto crédito de IPI.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido.

Cientificado do acórdão recorrido, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, em que reitera os termos da sua manifestação de inconformidade, aduzindo, preliminarmente, a nulidade do despacho decisório em virtude do suposto descumprimento da busca à verdade

material, a suspensão da exigibilidade enquanto perdurar o processo administrativo e, no mérito a assunção de todas as glosas ao conceito de matéria-prima, ou material intermediário para fins de creditamento do IPI.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso.

É o relatório.

## VOTO

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

### 1. Tempestividade.

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma Extraordinária apreciar nos termos do art. 65, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

### 2. Conhecimento.

#### 2.1 Preliminar de nulidade de despacho decisório e acórdão da DRJ.

Argui a recorrente a nulidade do despacho decisório acórdão guerreado em razão da *suposta* ocorrência de cerceamento de defesa, dada a negativa de realização de diligência para uma maior verificação concreta dos fatos narrados pelo contribuinte. Aduz que o ato administrativo fustigado se negou a buscar a verdade material tributária do caso concreto.

Aponta para a ocorrência de afronta direta ao quanto dispõem os artigos 18 e 28 do Decreto 70.235/72, uma vez que os motivos da negativa em relação à diligência não teriam sido apontados pelas respectivas autoridades julgadoras. Ocorre que no caso concreto fica evidente do acórdão que a fundamentação está apontada.

Do relato se nota que a Autoridade Fiscal, além de promover a verificação *in loco*, em diligência realizada no estabelecimento da Fiscalizada, considerou as informações prestadas quanto à descrição do processo produtivo e a relação dos insumos e respectivas utilizações, prestadas em resposta ao Termo de Início do Procedimento Fiscal. E baseando-se em tais verificações e informações promoveu a indicação dos itens cujo creditamento foi considerado indevido em face da legislação de regência, e respectivas motivações das glosas, que se encontram detalhados de forma

objetiva no Anexo I integrante da Informação Fiscal anexa ao despacho decisório. Discriminação objetiva e direcionadora da insurgência.

De outra sorte, as descrições realizadas pelo contribuinte apontam de forma detida a fase de aplicação e outros detalhes sobre o seu processo produtivo de forma a viabilizar um juízo adequado do item e sua aplicação no processo produtivo, de forma a dispensar a necessidade premente de realização de outras diligências.

Cumpra de toda sorte esclarecer que nenhum requisito de nulidade daqueles previstos no artigo 59 do Decreto 70.235/72 se apresentam no caso concreto. Entendo que a combinação até aqui exposta seja suficiente para verificar que não houve cerceamento de defesa no caso concreto. Tanto assim que o contribuinte bem identificou a acusação e de forma clara e fundamentada, vem se defendendo contra justamente essa imputação.

Tanto o despacho decisório e documentos que o garante, quanto o acórdão da DRJ deixam clara a situação concreta, inclusive no que toca aos fatos determinantes que levaram ao entendimento pela ausência de necessidade de outras diligências no processo. Não há que se falar em preterição de defesa no caso concreto, visto que o contribuinte teve asseguradas todas as suas manifestações e suas provas carreadas aos autos foram todas analisadas.

Por outro lado, não se pode inferir afronta ao artigo 142 do CTN, uma vez que o fato de a autoridade, de acordo com as provas de que já dispõe, entender que uma diligência faz-se desnecessária ao adequado deslinde e apreciação do feito não constitui uma nulidade reflexa e imediata. No caso houve verificação de forma a que as autoridades, com aquilo que já havia sido produzido e visto, entenderam pela desnecessidade de outros elementos probatórios, o que aponta para o atendimento do quanto insculpido no artigo 142 do CTN.

Nesse sentido, não enseja a nulidade do ato administrativo quando esse esteja fundamentado de forma a viabilizar a compreensão dos fatos imputados, permitindo ao contribuinte uma defesa coerente, inclusive por conta de descrições técnicas e visitas *in loco*.

Assim, não conheço dessa preliminar.

## **2.2 Suspensão da exigibilidade enquanto durar o PAF.**

O contribuinte recorrente requer expressamente que a exigibilidade do crédito em questão fique com a sua suspensão da exigibilidade enquanto perdurar o processo administrativo fiscal subjacente. Em primeiro plano

destaco que não há, nos autos, qualquer informação que aponte para o fato de o crédito subjacente ao processo em voga esteja sem essa anotação. Logo não parece haver pleito resistido sobre o tópico de forma a validar o estabelecimento de um litígio sobre a questão.

Mesmo não havendo qualquer indicação de que a Fazenda vem agindo de forma contrária ao quanto estabelecido como direito e garantia do contribuinte no inciso III do artigo 151 do CTN, trata-se de um direito do contribuinte. Assim, a despeito de se tratar de um direito do contribuinte, não há qualquer indício de que o referido direito não esteja sendo observado pela Fazenda no caso concreto e, portanto, não conheço do pedido.

### 3. Não cumulatividade do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados.

A despeito de mais limitado do que o creditamento que se aplica às contribuições sociais, a não cumulatividade do IPI, nos termos do artigo 11, da Lei 9.779/99 combinado com o artigo 256 do RIPI/2010 estabelecem a amplitude autorizada para a tomada de créditos, a saber:

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.

\*\*\*\*\*

Art. 256. Os créditos do imposto escriturados pelos estabelecimentos industriais, ou equiparados a industrial, serão utilizados mediante dedução do imposto devido pelas saídas de produtos dos mesmos estabelecimentos (Constituição, art. 153, § 3º, inciso II, e Lei nº 5.172, de 1966, art. 49).

§ 1º-Quando, do confronto dos débitos e créditos, num período de apuração do imposto, resultar saldo credor, será este transferido para o período seguinte, observado o disposto no § 2º (Lei nº 5.172, de 1996, art. 49, parágrafo único, e Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

§ 2º-O saldo credor de que trata o § 1º, acumulado em cada trimestre-calendário, decorrente de aquisição de **matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização**, inclusive de produto isento, tributado à alíquota zero, ou ao abrigo da

imunidade em virtude de se tratar de operação de exportação, nos termos do inciso II do art. 18, que o contribuinte não puder deduzir do imposto devido na saída de outros produtos, poderá ser utilizado de conformidade com o disposto nos arts. 268 e 269, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (Lei nº 9.779, de 1999, art. 11).

Por sua vez, o artigo 226 do RIPI/2010 também estabelece, adicionalmente, que embora não integre fisicamente o produto em fabricação, a matéria-prima, o produto intermediário e a embalagem passíveis de creditamento devem ser consumidos no processo de industrialização.

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;

No caso concreto, a fiscalização glosou créditos decorrentes de aquisições dos seguintes insumos:

- COMBUSTÍVEL (COQUE CALCINADO DE PETRÓLEO)
- PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS: correias transportadoras, chapas de aço inox, tronco, ancoragens, duto central, chute de descarga, acessórios para revestimento, cilindro, diafragma, eixo, elo transportador, suportes, registros, materiais de consumo diversos, parafusos, palhetas, raspadores, caçambas, mangas filtrantes, eletrodos consumíveis, entre outros;
- MATERIAL REFRAATÁRIO: tijolos, concreto e argamassa;
- MATERIAL EXPLOSIVO: utilizados na extração (fase pré-industrial) do calcário (produto NT, principal matéria-prima do cimento), tais como, espoletas, explosivos, cordéis detonantes, etc;

Fica evidente, da legislação de regência, que o direito à tomada de créditos está restrita às aquisições relacionadas a aquisição de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na industrialização, sempre que não integrem o ativo imobilizado. O contato direto e a integração física ao produto não são predicados essenciais ao gozo do direito a creditamento, uma vez que a norma assegura tais créditos, desde que as aquisições sejam aplicadas na industrialização e nessa sejam consumidos.

Pois bem, a questão sobre quais materiais e bens ensejam, ou não, direito a crédito de IPI já foi muito discutida, tendo o E. STJ proferido acórdão na sistemática de Recurso Repetitivo, vinculam ao CARF e seus Conselheiros, sobre esse tema (Tema 198):

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.

(REsp n. 1.075.508/SC, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 23/9/2009, DJe de 13/10/2009.)

Com base na conjugação do quanto acima exposto, bem como nas provas carreadas aos autos, passo à verificação de cada um dos itens glosados.

### 3.1 Coque de petróleo.

O coque de petróleo é combustível consumido na geração de calor no forno de clínquerização, conforme descrito pelo contribuinte. O processo de clínquerização, que se vale, necessariamente, da calcinação dos insumos sólidos, é uma das etapas do processo produtivo do cimento.

Além da descrição técnica do seu processo produtivo, outros estudos e análises do processo produtivo do cimento no Brasil, como o parecer e laudo do IPT e Parecer Jurídico do Prof. Humberto Ávila no PAF 12448.901888/2014-33, podem ser utilizados como prova emprestada sobre o processo produtivo do cimento, nas matérias submetidas ao presente processo.

O coque de petróleo atende ao critério de consumo integral e imediato no processo produtivo. Todo processo produtivo é composto de etapas encadeadas de forma a viabilizar a produção de determinado bem, como o cimento no caso concreto. Assim, o processo produtivo normalmente é composto de diversas etapas, todas geradoras de créditos, quando obedecidas as premissas acima destacadas no Tema 198 do E. STJ.

O parecer do Professor Humberto Ávila, prova emprestada do PAF 12448.901888/2014-33 naquilo em que se aplica ao caso, ao analisar a possibilidade, ou não, de creditamento do coque justamente na indústria de cimento, é muito esclarecedor e merece transcrição:

3.1 A interpretação conferida pelo Supremo Tribunal Federal adotou uma concepção material-funcional de crédito para a não cumulatividade do IPI. Sendo assim, são dois os critérios para a definição acerca do direito de crédito de um determinado infirmo para fins de creditamento de IPI: o primeiro, o critério da vinculação do produto adquirido ao processo de industrialização que abrange os produtos que são materialmente incorporados aos produtos industrializados (integração); e, o segundo, o critério da vinculação do produto adquirido ao processo de industrialização que abrange os produtos que são materialmente consumidos no processo de industrialização (consumição).

3.2 O coque de petróleo cumpre estes dois critérios com relação à indústria de cimento. Em primeiro lugar, o coque de petróleo cumpre com o critério de integração, porque é materialmente incorporado ao produto industrializado (cimento) durante o processo produtivo. O coque de petróleo é um subproduto da destilação do petróleo cru e é utilizado preponderantemente como combustível, tendo em vista sua propriedade de fácil liberação de energia no processo de combustão. Na industrialização do cimento, o coque de petróleo é utilizado como combustível dos fornos de produção de produção de clínquer, sendo essencial nesta e lapa da

produção. E, como o material se integra ao clínquer durante o processo industrial normal de queima e entra em contato direto com a matéria-prima, os resíduos decorrentes do seu desgaste acabam fazendo parte do produto final.

3.3 Em segundo lugar, o coque de petróleo cumpre com o critério da consumição, porque além de se integrar ao produto industrializado, é consumido durante o processo de fabricação de cimento. Devido à sua natureza química e à elevada temperatura do processo, todo o coque de petróleo acaba sendo consumido na etapa de clinquerização. No momento da combustão do coque de petróleo, e justamente para produzir este efeito durante a sua participação direta na fabricação do clínquer, o coque sofre imediata alteração, com desgaste e perda de suas propriedades físicas e químicas. Carbono e hidrogênio presentes no coque são consumidos no processo de queima, com geração de calor capaz de manter a temperatura de clinquerização, enquanto que os componentes das cinzas são incorporados ao clínquer. Sua utilização, portanto, passa necessariamente pelo seu consumo no processo industrial, ao longo de toda cadeia de produção do cimento.

3.4 Assim, o coque de petróleo cumpre tanto o critério da integridade, como o critério da consumição. Isso significa dizer que o direito de crédito da indústria de cimento com relação à aquisição de coque de petróleo independe da adoção de uma concepção material-funcional ou material-corpórea da não-cumulatividade do IPI, uma vez que este material preenche ambos os requisitos para o reconhecimento do direito de crédito — tanto aquele vinculado à concepção restrita de não-cumulatividade, como aquele vinculado à concepção restritíssima de não-cumulatividade.

3.5 As considerações anteriores demonstram que o coque de petróleo caracteriza-se como produto intermediário, na definição adotada pela legislação e pela interpretação conferida a ela pelo Superior Tribunal de Justiça, na medida em que é bem consumido e integrado ao processo de industrialização, o que não pode ser caracterizado como bem do ativo fixo, exatamente com decorrência de seu desgaste e consequente integração ao produto industrializado. Nesse sentido, o coque de petróleo preenche todos os requisitos estabelecidos pela legislação e pela jurisprudência dos Tribunais Superiores, inexistindo qualquer fundamento jurídico para o afastamento do direito de crédito na sua aquisição enquanto insumo essencial para a atividade de produção de cimento.

Por sua vez, o Estudo Técnico do IPT constante do mesmo PAF acima apontado, ora emprestado, aponta para o consumo imediato e integração, ainda que em parte (cinzas e outros elementos químicos residuais) do coque de petróleo ao clínquer, que de toda sorte é também insumo qualificado do processo fabril do cimento.

A clinquerização também pode ser realizada utilizando-se energia elétrica como fontes de energia alternativa. Entretanto, por razões de viabilidade econômica, essa opção não é praticada em escala industrial, limitando-se à aplicação em estudos de clinquerização em escala laboratorial. Neste processo, as cinzas e outros elementos gerados na queima do coque e dos outros combustíveis são incorporados ao clinquer, resultante da reação destes compostos presentes nas cinzas com os compostos presentes na farinha. A literatura indica a ocorrência de integração das cinzas decorrentes da queima do coque no clinquer, com elevado grau de incorporação (CH2MHILL, 2002). Esta mesma referência aponta que os fornos de cimento, diferentemente de outros fornos e caldeiras industriais, têm como característica a interação entre matéria-prima e gases de combustão, possibilitando que grande parte do enxofre e de metais presentes nas cinzas do coque seja incorporada ao clinquer durante a queima, reduzindo o impacto da emissão de fumos gerados no forno, que são constituídos da mistura de gases e material particulado resultante parcialmente da queima do coque, e que pode conter cinzas que, por sua vez, contém metais.

Nesse ponto, entendo que assiste razão ao contribuinte, uma vez que o coque de petróleo, além de integrar em parte o insumo “clinquer”, produzido em etapa inicial da efetiva industrialização do cimento, é consumido de forma integral nesse processo industrial.

### **3.2 Partes e peças de máquinas.**

No ponto em foco são as partes e peças que integram máquinas e equipamentos que o contribuinte deseja se apropriar de créditos de IPI. Segundo o Tema nº 198 do E. STJ, tais elementos, ainda que indispensáveis ao processo produtivo, uma vez que integram máquinas e equipamentos destinados ao processo fabril, não dão direito ao creditamento de IPI.

De fato, tais peças e partes não integram o conceito de matéria-prima, insumo, ou material intermediário, nos termos exigidos pelo artigo 11 da Lei 9.779/99 e RIPI/2010 (arts. 226 e 256) mas, como indica a norma do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC nº 27 no seu parágrafo 13, integram a mesma classificação do bem principal a que integram.

13. Partes de alguns itens do ativo imobilizado podem requerer substituição em intervalos regulares. Por exemplo, um forno pode requerer novo revestimento após um número específico de horas de uso; ou o interior dos aviões, como bancos e equipamentos internos, pode exigir substituição diversas vezes durante a vida da estrutura. Itens do ativo imobilizado também podem ser adquiridos para efetuar substituição recorrente menos frequente, tal como a substituição das paredes interiores de edifício, ou para efetuar substituição não recorrente. Segundo o princípio de

reconhecimento do item 7, a entidade reconhece no valor contábil de um item do ativo imobilizado o custo da peça repostada desse item quando o custo é incorrido se os critérios de reconhecimento forem atendidos. O valor contábil das peças que são substituídas é baixado de acordo com as disposições de baixa deste Pronunciamento (ver itens 67 a 72).

De acordo com a descrição não refutada do processo produtivo em questão, algumas peças e partes, no entanto, entram em contato direto com o produto enquanto o mesmo é industrializado, desgastando-se por esse contato direto e, via de regra, se integrando ao produto final, ainda que de forma residual. Nesse sentido, integram o conceito de produto intermediário para fins de creditamento pelo IPI.

Os itens que, classificados pela Fiscalização no grupo de partes e peças que, contrariamente ao quanto foi mantido pelo acórdão da DRJ, deve ensejar direito ao creditamento do IPI são:

- a) Caçamba; entra em contato direto com o produto final, desde a sua fase inicial de industrialização;
- b) Chapa Desgaste / Suporte / Palheta: placas que revestem os moinhos e que sofrem desgaste pelo contato direto com o produto em fase de industrialização;
- c) Ancoragem especial / Suporte de ancoragem/ Placa / Tecido: materiais que entram em contato direto com o produto em suas fases de industrialização, destinada à fixação de material refratário que fica dentro do forno de clínquer;
- d) Aditivos para Moagem: materiais que são adicionados já na fase final de produção do cimento e que integram o produto final (matéria-prima).

Nesse sentido, dou provimento parcial a esse tópico.

### **3.3 Material refratário (tijolo, argamassa, massa e concreto).**

O contribuinte argui que o material refratário aplicado dentro dos seus fornos é um material intermediário, uma vez que é consumido no processo produtivo e entra em contato direto com o produto, incorporando-se ao produto final cimento, uma vez que o forno é utilizado na fase de clínquerização.

A despeito de ser aplicado ao forno, que é um equipamento, diferentemente das partes e peças, esse material entra em contato direto com o clínquer, matéria-prima elementar e principal do cimento, como bem descrito o processo produtivo. Ao ponto em que mantém as altas temperaturas na face de contato, os refratários possuem a característica

de amenizar, na forma de isolante térmico, as altas temperaturas a que é submetido.

O C. CARF já possui entendimento no mesmo sentido, ainda que possa haver algum ruído sobre o tema:

**Numero do processo:** 10166.905399/2013-19

**Turma:** Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção

**Câmara:** Terceira Câmara

**Seção:** Terceira Seção De Julgamento

**Data da sessão:** Tue Dec 20 00:00:00 UTC 2022

**Data da publicação:** Tue Mar 14 00:00:00 UTC 2023

**Ementa:** ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI) Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010 PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO PELA AUTORIDADE JULGADORA. MOTIVAÇÃO SUFICIENTE E ADEQUADA. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DA DECISÃO. SÚMULA CARF Nº 163. 1. No âmbito do processo administrativo fiscal, a prova pericial é produzida com a finalidade de suprir a deficiência de conhecimento técnico especializado da autoridade julgadora. 2. O indeferimento da produção da prova pericial não configura vício de nulidade da decisão, por cerceamento ao direito de defesa, se a autoridade julgadora, fundamentadamente, demonstra que tal prova era prescindível para a formação de sua convicção sobre os elementos probatórios. 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 matériaprima 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 nº 343/2015. REFRAATÓRIOS. DIREITO AO CRÉDITO. POSSIBILIDADE. Os 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.

**Numero da decisão:** 3302-013.168

**Decisão:** Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida. No mérito, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter a glosa dos créditos relacionados aos materiais refratários e coque de petróleo, nos termos do voto condutor. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-013.164, de 20 de dezembro de 2022, prolatado no julgamento do processo 10166.905402/2013-96, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado. (documento assinado digitalmente) Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente Redator Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Marcos Roberto da Silva (suplente convocado(a), Walker Araujo, Fabio Martins de Oliveira, Jose Renato Pereira de Deus, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Mariel Orsi Gameiro.

**Nome do relator:** GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Assim, o material refratário se consome e desgasta quando colocado em contato com o material durante o processo de calcinação. O desgaste é imediato e direto, no processo produtivo do cimento, além de resultante de contato direto com o produto, integrando o produto final ainda que de forma residual, atendendo aos requisitos legais e normativos aplicáveis, incluído o Tema nº 198 do E. STJ para o creditamento de IPI.

Nesse ponto, dou provimento ao recurso para assegurar o direito de creditamento do IPI sobre os materiais refratários (Concreto Refratário, Tijolo Refratário, argamassa Refratária).

### **3.4 Material explosivo.**

O contribuinte requer a possibilidade de se creditar de IPI incidente sobre o material explosivo que aplica na fase de mineração de parte da matéria-prima que utiliza na produção do cimento. Ainda que esse direito a crédito possa ser assegurado, em tese, para as contribuições sociais, dada a extensão da não cumulatividade aplicável às mesmas, com o IPI a não cumulatividade tem menor extensão, dada a sua limitação ao processo de industrialização.

A extração de matéria-prima é atividade relacionada ao setor primário da economia, a extração, etapa que antecede à industrialização propriamente dita e que ocorre no setor secundário. Só a partir do momento em que essa matéria-prima entra em processo de industrialização é que os seus

custos tributários com IPI estarão na dinâmica da não cumulatividade, o que não ocorre com a sua fase de extração.

Na fase de extração a obtenção é de recursos naturais em estado bruto, sem nenhuma transformação característica ao processo industrial propriamente dito.

Nessa longarina, dou provimento parcial ao recurso, para reverter as glosas relativas ao coque de petróleo e materiais refratários, mantendo as relacionadas aos explosivos e a partes e peças, salvo, entre essas, a Caçamba; Chapa Desgaste / Suporte / Palheta; Ancoragem especial / Suporte de ancoragem/ Placa / Tecido; Aditivos para Moagem.

### **Conclusão**

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, rejeitar a preliminar e, no mérito, em dar-lhe parcial provimento.

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente Redator