



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

Processo n° 13629.003039/2007-28
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-002.100 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2013
Matéria IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI
Recorrente ARCELORMITTAL INOX BRASIL S.A
Recorrida DRJ-JUIZ DE FORA/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2006

IPI. CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS

Os produtos intermediários essenciais utilizados na fabricação de um produto novo, os quais sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, proporcionam o direito ao aproveitamento de créditos de IPI. Não se incluem no conceito produtos não utilizados diretamente na produção, peças e partes de máquinas.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos,

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do Redator designado. Vencidos os conselheiros Walber José da Silva e Maria da Conceição Arnaldo Jacó, que negavam provimento ao recurso. Quanto às aquisições de Tubo Calorizado, Tipo CCC, foram vencidos os Conselheiros Gileno Gurjão Barreto (relator), Fabiola Cassiano Keramidas e Alexandre Gomes, que reconheciam o direito ao crédito. Designado o Conselheiro José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor quanto às aquisições de Tubo Calorizado, Tipo CCC.

(Assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA – Presidente

(Assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO – Relator

(Assinado digitalmente)

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO – Redator Designado

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Participantes: Walber José da Silva, José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Adota-se o relatório de Primeira Instância, por bem refletir a contenda:

Em julgamento os autos de infração de fls.08, 116 e 133, que exigem respectivamente os montantes de R\$ 2.814.383,17, R\$ 2.616.973,70 e R\$ 4.855.034,78.

A razão de existência dos lançamentos supra foi explicitada no Termo de Verificação de fls.13/19, que assim vai resumido:

"(..) Foi verificado que o estabelecimento industrial não recolheu, ou recolheu a menor, o IPI em diversos períodos de apuração por ter se apropriado de créditos de IPI indevidamente, em aquisições de materiais que não se caracterizam como matérias-primas, produtos intermediários, e materiais de embalagem.

Por não estarem amparados pela legislação art.25 da Lei nº4.502/64; art.147 do RIPI/98; art. 164 do RIPI/2002 e Parecer Normativo CST nº65/79, os créditos relacionados no Demonstrativo do IPI, folhas 20 a 23, foram glosados".

As citadas glosas foram rechaçadas na peça de impugnação de fls.461/493 da forma seguinte, em apertada síntese:

"(..) Considerando que se tratam de milhares de produtos, a Impugnante trabalhará por amostragem, mas todos os produtos glosados pela Fiscalização são essenciais e se consomem pelo desgaste direto na fabricação do produto final.

produtos refratários

A questão dos materiais refratários nas siderúrgicas já foi debatida à exaustão nos tribunais, sempre com ganho de causa aos contribuintes. Com efeito, os produtos autuados são isolantes térmicos, essenciais para atividades de uma usina siderúrgica cujo manuseio com altas temperaturas é constante e inerente a atividade.

(...)

No material anexado aos autos de infração ("Demonstrativo de justificativas das glosas relativas a produtos não caracterizados como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem") encontramos diversos produtos refratários utilizados no lingotamento contínuo, essenciais ao processo produtivo, que se desgastam por ação direta do produto em elaboração e com duração, muitas vezes, menor do que 1 dia....

- produtos destinados ao tratamento de água e produtos de tratamento de gases

Quanto aos produtos destinados ao tratamento de água no processo siderúrgico trata-se de procedimento imprescindível a elaboração do aço, pois se a água não está corretamente balanceada o produto em fabricação é feito com defeitos e, portanto, imprestável às vendas.

- cilindros de laminação

Todos os aços fabricados pela Acesita S/A passam pelos laminadores Rougher e Steckel na laminação de tiras a quente.

Já na laminação a frio, todos os aços silicosos passam no laminador Sendzimir nº2. Os aços inoxidáveis, dependendo do tipo de aço, podem passar pelos laminadores Sendzimir Nº 3 ou 4 ou somente por um deles. E da mesma forma, no que diz respeito aos laminadores de encruamento, vai depender do tipo de aço e da solicitação do cliente, para que o aço inoxidável passe por estes laminadores.

Ora, novamente, tais cilindros não fazem parte do laminador, se desgastam pela ação direta do produto em elaboração e não detêm as características de ativo imobilizado, portanto, os créditos devem ser mantidos.

Milhares de outros exemplos poderiam ser dados, mas restou demonstrado que a Fiscalização pecou nas premissas. Na verdade, o que se deveria discutir é se os produtos glosados fazem parte do ativo imobilizado da empresa ou não (critérios de contabilização) partes e peças de máquinas e equipamentos não têm o crédito de IPI garantido (ao contrário do que determina o texto constitucional) porque fazem parte do imobilizado. E a fiscalização, em momento algum, demonstrou que os produtos glosados deveriam ser imobilizados e que os critérios contábeis utilizados pela empresa não são aceitos universalmente.

Do pedido de perícia

Considerando o caráter técnico da matéria em questão, requer a PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL, para que seja demonstrada a função de cada produto glosado no processo produtivo da Impugnante e que tais produtos são intermediários, essenciais à sua linha de produção, consumidos de forma imediata e integral, compondo ainda o preço final dos produtos de sua fabricação."

Vistos, relatados e discutidos os autos, acordaram os membros da 3ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, em julgar procedente em parte o auto de infração.

Intimada do acórdão supra em 12/01/2011, inconformada a Recorrente interpôs recurso voluntário em 11/02/2011.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro GILENO GURJÃO BARRETO, Relator

Contextualização

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, por isso dele conheço. Não se trata de Recurso de Ofício, uma vez que a DRJ reduziu o lançamento em valores inferiores a R\$ 1 milhão, contudo, importante mencionar que foram excluídos determinados créditos, que a DRJ entendeu como sendo pertencentes ao ciclo de transformação, independentemente do desgaste sofrido.

Foram excluídos:

cone superior do vaso do MRP-L

-descrição contida no TDF nº56/2007: "peça do equipamento denominado vaso MRP-L, que por sua vez é responsável pela conversão do ferro gusa em aço líquido. O desgaste desta peça é pelo calor e pelo contato direto com o aço líquido. Sua vida útil é, em média, de 1 ano."

coquilha, DES 010401077

-descrição contida no TDF nº 61/2007: "a coquilha é uma forma pertencente esteira do equipamento denominado "lingotadeira de gusa", que tem a função de receber o gusa líquido e resfriá-lo até o estado sólido, Este gusa pode ser vendido ou utilizado na linha de produção. A vida útil da coquilha é de aproximadamente 12 meses."

dromo, DES 614702208

-descrição contida no TDF nº 34/2007 (fl.371): "o insumo é, na realidade, uma peça denominada "garrafa", que é parte integrante do dromo, conforme já descrito no TDF nº 32/2007, tendo a mesma vida útil (TDF nº 32/2007: "a

garrafa é adquirida e levada à oficina mecânica sendo ali realizada a montagem do dromo. Sua vida útil é, em média, seis meses. Sua função é enrolar e desenrolar a tira de aço no processo de laminação."

Rolo deflector,. DES 614703057

-descrição contida no TDF nº36/2007 (11.373): "o insumo faz parte do processo de laminação compondo o forno auxiliar do Steckel. Sua função é fazer uma deflexão da tira, facilitando o processo de laminação. Sua vida útil é, em média, de três meses".

De início, esclareço que os argumentos lançados pela recorrente para a caracterização da nulidade do acórdão da DRJ estão relacionados à discussão neste processo sobre o conceito de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem para fins de apuração de créditos básicos de IPI na fabricação do aço.

Mais precisamente, discute-se acerca da possibilidade de tomada de créditos considerando dois corolários decorrentes. O primeiro, sobre se possível o crédito nos ciclos denominados de transformação ou operacional, ponderados pelo segundo corolário, ou seja, pelo eventual desgaste decorrente do contato com as matérias-primas.

Perceptível, como visto, que para a DRJ, independentemente da vida útil do insumo, mais importante fora o fato de que tais insumos pertenceriam ao denominado ciclo de transformação.

Da alegação de nulidade do Acórdão recorrido

Quanto à suposta nulidade do acórdão, não os enfrentarei em face da regra constante do § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que estabelece:

Art. 59. [...]

[...]

§ 3º. Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

Resta claro, desde já, o meu alinhamento à tese defendida pela recorrente quanto ao conceito de certos insumos, bem como ao aproveitamento dos créditos de IPI, relacionados aos produtos intermediários que serão utilizados na fabricação de produto novo, cujos argumentos, porém, serão lançados em seguida.

Quanto à razão principal da alegada nulidade, discordo da recorrente uma vez entender, a partir da leitura dos autos, que há elementos suficientes para esse Colegiado decidir, elementos inclusive de ordem técnica apresentados ao longo do procedimento.

Do mérito

A controvérsia cinge-se acerca do aproveitamento de créditos sobre determinados produtos que são consumidos no processo de industrialização realizado pela Recorrente.

Primeiramente, cumpre esclarecer que, de acordo com o artigo 153, parágrafo 3º, inciso II da Constituição Federal, o IPI será não-cumulativo, compensando-se o imposto devido em cada fase do processo produtivo, com o montante cobrado nas fases anteriores, nos seguintes termos:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

(...)

IV - produtos industrializados;

(...)

I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

(...)

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

Em face das disposições constitucionais supracitadas podemos afirmar que a não-cumulatividade é princípio basilar do sistema constitucional tributário brasileiro, pois encerra disposição de fundamental importância para a compreensão e aplicação do sistema normativo.

Nos termos do artigo 226 do RIPI, aprovado pelo Decreto nº 7.212/2010, temos que é permitido à pessoa jurídica apropriar créditos de insumos que, relacionados à produção, tenham suas propriedades físicas ou químicas consumidas, em razão de sua relevância para o processo industrial, *in verbis*:

“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;

Nesse mesmo sentido o item 11 do Parecer Normativo CST nº 65/79 prevê:

“11 - Em resumo, geram direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas 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.”

Assim, tendo em vista que o fato imponible do IPI ocorre no momento da saída do produto do estabelecimento do contribuinte que tenha sofrido processo de industrialização, resta evidente que todos os insumos que se consumiram ou foram agregados a um produto final sejam aceitos para fins de creditamento do IPI, pois tais insumos se confundem com o próprio produto, sendo submetidos à tributação, que incidirá sobre o valor total da operação de saída.

Tendo o insumo apresentado perda em suas características químicas ou físicas em razão do contato com o bem em fabricação, resta justificável o crédito de IPI, a fim de impedir a tributação do valor deste insumo em cascata no processo produtivo.

No presente caso, conforme exposto pelo Recorrente os produtos intermediários, quais sejam: cilindros de laminação, produtos para tratamentos de água e os refratários, são essenciais para a atividade da empresa no processo produtivo, pois sem esses produtos intermediários, a elaboração do produto final, não seria possível. Os referidos

elementos se desgastam pela ação direta com o produto em elaboração, devendo os créditos ser mantidos.

Esse relator manifestou-se em diversas ocasiões no sentido de que o Parecer Normativo no. 65/79 é imprestável para avaliar, em diversos sentidos e conceitos, o processo produtivo da realidade econômica de três décadas posteriores. O Direito deve seguir a economia. Se pretensiosos formos a tentar moldar a economia ao Direito, permaneceremos subdesenvolvidos, o que aliás parece ser um elemento cultural crônico-dominante na *modus pensandi* de nossas autoridades, de nossos julgadores, dos nossos legisladores, e de boa parte dos agentes econômicos.

A primeira questão que ora exsurge é, pois, sobre como entender que tais insumos não fariam parte do processo produtivo, se sem eles o produto final não pode ser produzido.

Assim, em sendo a Recorrente uma indústria siderúrgica, o primeiro raciocínio plausível é o de que a totalidade dos insumos glosados pela autoridade lançadora deveriam ser classificados dentro do conceito de produto intermediário do Regulamento, por obviamente pertencerem ao seu processo de produção de forma indireta, sofrendo desgaste ou perda de sua propriedade, e, mesmo sem fazer parte do produto final, contribuiriam para a sua fabricação, sendo assim, indispensáveis na produção da requerente.

Oportuno anexar decisão semelhante deste mesmo Colegiado, em que a matéria foi assim ementada:

"(..) CONCEITO DE MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO E MATERIAL DE EMBALAGEM

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, aqueles que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, e desde que não correspondam a bens do ativo permanente. Recurso negado."

(2º Conselho de Contribuintes - 1 13 Câmara, Acórdão nº 201-77.777, Recurso nº 122.122, Processo nº 11080.000569/99-80, Relatora: Adriana Gomes Rego Galvão, Data da sessão: 11/08/2004, DOU de 07/04/2005)

Contudo, entendo que a própria noção de desgaste é por demais volátil para que sejam fixados parâmetros para qualquer indústria. Pretendo, portanto, e mais adiante, avaliar a partir desse desgaste o que poderia ser passível de creditamento, à luz da sua inserção no processo de transformação.

Antes, entretanto, um aparte. A recorrente, impecavelmente, alega em sua defesa um aspecto importante, no sentido de que a fiscalização teria deixado olvidado de discutir se tais insumos, particularmente aqueles integrados ao seu maquinário, seriam despesas ou se deveriam ter sido "imobilizados", e que nesse sentido, não sendo passíveis de imobilização, despesas portanto em sendo, estariam automaticamente contidos no campo **indiscutível sujeição ao creditamento**.

Nesse sentido, em que pese reconhecer tratar-se de interessante argumento, discordo da recorrente. Imobilizar ou não determinado bem ou mercadoria decorre de duas variáveis. Uma contábil, outra fiscal. A boa técnica contábil manda que tudo aquilo que agregue vida útil ao bem seja imobilizado. Isso tem a ver com desgaste, mas independe do tempo. Depende da vida útil do conjunto do equipamento, ou seja, apenas uma peça contendo alguma nova tecnologia, ou alguma novo elemento conjunto que realmente possa dilatar o período de depreciação/vida útil em período considerável e avaliável. Não passíveis de imobilização novos elementos que agreguem capacidade de produção ao maquinário, por exemplo. Ocorre que a segunda variável é fiscal. O RIR fixa um critério em valores. Bens ou mercadorias com valores superiores a pouco mais de R\$ 200 devem ser imobilizados.

Como usualmente aquilo que agrega vida útil é superior a esse valor, imobiliza-se, mas não é verdade que algo que sofra desgaste não possa ser imobilizado. Outrossim, aquilo que sofre desgaste muito rápido, pelo próprio ciclo operacional-contábil de depreciação, é lançado ao resultado do exercício, a débito de conta de despesa ou custo. O que tampouco é fator determinante para a tomada de créditos de IPI.

Isso dito, creio que os elementos argumentativos relativos a esse tema, por não serem determinantes, devem ser desconsiderados no caso concreto, conquanto possa rediscuti-los em outro caso que o comporte.

Voltando ao caso concreto, temos que não foram considerados pela DRJ para fins de crédito os seguintes elementos, cuja descrição sintética abaixo colacionarei, para ao final decidir individualmente quando entenderei ser passível de creditamento.

1. Produtos Refratários

a) Termo de diligência fiscal no. 01/2007 PEÇA ESPECIAL REFRAATÁRIA — PANELA — fls. 39/42 do laudo em anexo e página 338 dos autos.

As painelas de aço precisam ser revestidas pelos refratários, pois caso não houvesse a proteção dos refratários a panela se fundiria. O TDF diz que o insumo entra em contato com o aço.

b) Termo de diligência fiscal n°. 02/2007, 06/2007, 08/2007, 09/2007, 14/2007 — PEÇA ESPECIAL REFRAATÁRIA — TAMPÃO MONOBLOCO fls 43/45 do laudo em anexo e paginas 339, 343, 345, 346 e 351 do processo.

Peça utilizada para injetar o Argônio no aço para evitar formação de defeitos não produto final. O TDF diz que o insumo entra em contato com o aço. Sua vida útil é de menos de um dia.

c) Termo de diligência fiscal n°. 03/2007, 04/2007, 05/2007 - PEÇA ESPECIAL REFRAATÁRIA VALVULA SUBMERSA fls 46/49 do laudo em anexo e páginas 340, 341, 342 dos autos.

Estes insumos têm como função conduzir o aço liquido do distribuidor para o molde das placas no lingotamento impedindo que ele entre em contato com o oxigênio do ar, o que prejudicaria o produto final. O TDF diz que sua função é essencial para fabricação do aço: "Sua função é conduzir o aço liquido para o molde, protegendo o jato de aço do contato com oxigênio do ar." Sua vida útil é de menos de um dia.

d) Termo de diligência fiscal n°. 10/2007, 11/2007, 15/2007 e 16/2007 — PEÇA ESPECIAL REFRAATÁRIA TUBO SUBMERSO fls 50/54 do laudo em anexo e 347,

348, 352 e 353 dos autos Estes insumos têm como função de conduzir o metal liquido da panela para o distribuidor impedindo que entre em contato com o oxigênio do ar, o que prejudicaria o produto final. Sua vida útil é de menos de um dia.

e) Termo de diligência fiscal nº. 27/2007, 28/2007 e 29/2007 — PEÇA ESPECIAL REFRATÁRIA KIT TOJOLOS REFRATÁRIOS - fls 55/57 do laudo em anexo e páginas 364, 365 e 366 do processo

Estas peças refratárias têm como finalidade proteção dos fornos elétricos a "arcos" e no Pré Tratamento de Gusa para que estes não fundam. O TDF diz que sua função é essencial para fabricação do aço: "é utilizado no revestimento refratário do convertedor AODL (..) composto por todos os tijolos refratários utilizados no AODL". Sua vida útil é de 10 dias.

f) Termo de diligência fiscal nº. 31/2007 — PEÇA ESPECIAL REFRATÁRIA AC, PANELA VER. - fls 59/63 do laudo em anexo e página 368 do processo

Este insumo tem como função receber o aço liquido impedindo que o mesmo tenha contato com a panela. Trata-se de um produto essencial pois sem ele o aço entraria em contato com o a panela, provocando fusão. O TDF diz que sua função é essencial para fabricação do aço e diz expressamente que entra em contato com o aço: "Conjunto de refratários para revestimento interno da panela de aço". Sua vida útil é de 15 dias no máximo.

g) Termo de diligência Fiscal nº. 26 — PEÇA ESPECIAL REFRATARIA AC, CUNHA RADIA - fls. 64/65 do laudo em anexo e página 363, do processo

Este insumo possui a função de proteger a panela do aço liquido e impedir que essa se funda. O TDF diz expressamente que sua função é essencial para fabricação do aço: "é utilizado como revestimento refratário da panela (..) tem contato com o aço". Sua vida útil é de 10 dias.

h) Termo de diligência Fiscal nº. 17/2007, 18/2007 e 24/2007 - PEÇA ESPECIAL REFRATÁRIA Ac, PLUG POROSO, PANELA DE 80 T, ALUMINOSO, PEÇA ESPECIAL REFRATÁRIA Ac, PLUG POROSO, PANELA DE AÇO E PEÇA ESPECIAL REFRATÁRIA Ac, PLUG POROSO, PANELA DE 80 T ALUMINOSO — fls. 66/68 do laudo em anexo e páginas 354, 355 e 361 do processo

Esses insumos são montados no fundo da panela com a função de injetar gases causando agitação do aço liquido. O TDF diz expressamente que o insumo entra em contato com o ago. Sua vida útil é de um dia.

i) Termo de diligência fiscal nº. 19/2007 e 21/2007 —SEDE DE VÁLCULA, CODE 1 FLOGATES PARA VALVULA ISID - fls. 69/71 do laudo em anexo e páginas 356 e 358 do processo

Estes insumos são a sede dos insumos apresentados no item 3.6.8 de forma que evita o vazamento de aço liquido. O TDF diz que sua função é essencial para fabricação do aço: "é uma pega que fica no interior da panela que sustenta o plug poroso que é o responsável pela injeção de gases no banho do aço liquido."Sua vida útil é de 15 dias.

j) Termo de diligência fiscal nº. 20/2007 e 22/2007 - PEÇA ESPECIAL REFRATÁRIA AC, CONE INFERIOR LS 50, VALV. GAVETA, PANELA DE AV),

ALUMINOSO, AL203-86 - fls. 72/74 do laudo em anexo e páginas 364, 365 e 366 do processo

Este insumo possui a função de direcionar o aço da panela para o distribuidor do lingotamento contínuo, quando do vazamento da panela. O TDF diz expressamente que o insumo entra em contato com o aço. Sua vida útil é de uma corrida, o que equivale a menos de um dia.

k) Termo de diligência fiscal n°. 23/2007 — PEÇA ESPECIAL REFRACTÁRIA AC, SEDE DE VALCULA LS50, SOLEIRA, PANELA DE AP:), ALUMINOSO, AL203 - fls. 75177 do laudo em anexo e páginas 357 e 359 do processo

Este insumo tem como função escoar o metal líquido para o distribuidor do lingotamento contínuo. O TDF diz que sua função é essencial para fabricação do aço: "peça do equipamento denominada panela, e fica localizada no interior deste equipamento, e é por onde o metal líquido passa, sendo direcionado para o cone superior e posteriormente para as placas, para o cone inferior e depois para o lingotamento". Sua vida útil é de menos de 10 dias.

Importante observar que o Acórdão recorrido segue o critério adotado pela fiscalização (fls. 582), no sentido de limitar o crédito quando houvera i) ausência de contato direto com o produto; ii) quando houvera contato direto, porém o material pertenceria ao ciclo operacional; iii) parte ou peça de maquinário; iv) preenchidas todas as condições anteriores, vida útil superior a um ano.

Ora, da análise dos descritivos acima, e utilizando-me do próprio suposto critério adotado pela fiscalização, vejo claramente preenchidas a condição relativa ao contato direto (refratários), ainda que sua denominação seja de "peça", pois peça indica a integração ao ativo imobilizado como algo que seja fundamental ao seu próprio funcionamento. Vejo preenchida também a condição de vida útil, uma vez que esta vida útil em todos os casos é brevíssima, o que indica ainda mais o contato direto com material em altíssima temperatura.

Restaria apenas decidir quanto ao ciclo. Conquanto entenda que a classificação do insumo dentro do ciclo possa ser um indicativo, que no caso concreto essa classificação não seria determinante. Entrementes, entendo-lhes todos como pertencentes ao ciclo transformacional, e não o operacional, o que nos dizeres do próprio relator do Acórdão recorrido seria um dos elementos para tornar o insumo passível de creditamento.

Concluindo, quanto a esses itens, voto no sentido de dar provimento à pretensão da recorrente.

Prosseguindo:

2. Partes e peças

l) Termo de diligência fiscal n°. 13/2007 e 58/2007 — CONJUNTO MECÂNICO PNALV. GAVETA LS 50 INTE - fls 78/81 do laudo e páginas 350 e 395 do processo

Este insumo tem como função regular a quantidade de aço que sai da panela para o distribuidor do lingotamento contínuo. Uma falha em seu sistema pode provocar vazamento do aço líquido com graves acidentes de grandes proporções. O TDF diz que sua função é essencial para fabricação do aço. "A função desse insumo é regular a quantidade de aço que sai destas panelas". Sua vida útil é em média um ano.

m) Termo de diligência fiscal nº. 30/2007 — TUBO CALORIZADO, TIPO CCC, DN 3/4 PLO, CO - fls. 82/84 do laudo em anexo e página 367 do processo

Este insumo tem como função promover a homogeneização, controle da temperatura e composição química e oxidação do Silício. O TDF diz que sua função é essencial para fabricação do aço. "Sua função é a injeção de oxigênio no banho do aço". Tem vida útil de menos de um dia.

n) Termo de diligência fiscal nº. 62/2007 — CONCRETO REFRACTÁRIO, ALUMINOSO, AL 2º3 — 86,00%, BAIXO CIMENTO, AQUECEDOR DE PANELA - fls. 85/89 do laudo em anexo e página 399 do processo

Este insumo é utilizado para concretar a superfície interna da abóboda do forno, assim como os outros materiais refratários, sua função é evitar o contato do metal líquido com o equipamento. O TDF diz expressamente que o insumo entra em contato com o aço. "tem a função de possibilitar a passagem dos eletrodos para a fusão da carga sólida no interior do forno, sem perda térmica e impacto ambiental Tem vida útil de aproximadamente 20 dias.

o) Termo de diligência fiscal nº. 07/2007 e 25/2007 — TERMOPAR IMERSÃO, SENSOR S, PT-PTRH10%, TUBO PAPELÃO 610 MM C/305MM REVESTIDO REFRACTÁRIO E TERMOPAR IMERSÃO, SENSOR S, PT-PTRH10%, TUBO PAPELÃO 1220 MM - fls 90/92 do laudo em anexo e páginas 344 e 362 do processo

Este insumo tem contato direto com o produto em fabricação e seu consumo é imediato, não permitindo recuperação ou outra utilização. O TDF diz expressamente que sua função é essencial para fabricação e compra do aço. "instrumento para medição de temperatura do aço líquido". Sua vida útil é de "apenas uma medição."

p) Termo de diligência fiscal nº. 52/2007 — ARRUELA CERÂMICA, DIAMETRO INTERNO 258,50MM - fls. 93/95 do laudo em anexo e página 389 do processo

Este insumo é um material refratário que reveste rolos de aço que são indispensáveis para fabricação do aço. O TDF diz expressamente que o insumo tem contato direto com a chapa de aço. E sua vida útil é de 15 dias.

q) Termo de diligência fiscal nº. 50/2007 e 51 12007 — CILINDRO LAMINADOR, LAM. SENDZIMIR III - fls. 96/100 do laudo em anexo e páginas 387 e 388 do processo

São insumos que tem contato direto com a bobina de aço, com a função de promover a redução final de espessura do aço. O TDF diz que sua função é essencial para fabricação do aço. "Sua função é diminuir a espessura da tira de aço conforme especificado pelo cliente." Tem vida útil de 10 meses

r) Termo de diligência fiscal nº. 45/2007, 48/2007 — CILINDRO LAMINADOR, LAM. SEDIZIMIR II - fls 101/102 do laudo em anexo e páginas 382 e 385 do processo

Este insumo tem como função promover a redução final de espessura do aço, deixando o material dentro das especificações do cliente. O TDF diz expressamente que sua

função é essencial para fabricação do aço. "Não entra em contato com o produto em fabricação (chapas de aço silício), mas sendo essencial para o processo de laminação." Tem vida útil de 11 meses.

s) Termo de diligência fiscal nº. 46/2007 e 47/2007 — CILINDRO LAMINADOR, LAM. SEDIZIMIR II - fls. 103/106 do laudo em anexo e páginas 383 e 384 do processo

Estes insumos promovem a redução da espessura da tira conforme especificado pelo cliente. É impossível laminar bobinas de aço se os cilindros não estiverem trabalhando em conjunto. O TDF diz expressamente que sua função é essencial para fabricação do aço. Não entra em contato com o produto em fabricação (chapas de aço silício), mas sendo essencial para o processo de laminação." Tem vida útil de 10 meses.

t) Termo de diligência fiscal nº. 37/2007 — CILINDRO LAMINADOR, LAM. STECKEL — ACABADOR, DIAMETRO, 736,00 MM, DES. 614712028 fls. 107/109 do laudo em anexo e página 374 do processo

Este insumo tem como função promover a redução da espessura do aço em fabricação, dando ao material as dimensões, formas e qualidade superficial exigida pelos clientes. O TDF diz que sua função é essencial para fabricação do aço. "Sua função é promover o acabamento final das tiras laminadas a quente dentro dos padrões estabelecidos, de dimensão, forma e qualidade superficial. Sendo o cilindro de trabalho, tem contato direto com a tira laminada (bobina de aço)." Tem vida útil de três meses.

u) Termo de diligência fiscal nº. 39/2007 — CILINDRO LAMINADOR, LAM. STECKEL — ACABADOR, DIAMETRO 1450MM DES. 613102001 - fls. 110/111 do laudo em anexo e página 376 do processo.

Estes insumos, mesmo não tendo contato direto com a chapa de aço durante a laminação, caracterizam-se como produtos intermediários em função de sua essencialidade na fabricação do principal produto da Recorrente, pois, ainda são desgastados durante a produção do aço. O TDF diz expressamente: Apesar de não ter contato direto com o produto em fabricação (tiras laminas quente), ele interfere na qualidade do mesmo, pois ele dá suporte mecânico ao cilindro de trabalho."

v) Termo de diligência fiscal nº. 38/2007 e 40/2007 — CILINDRO LAMINADOR, LAMINADOR DESBASTADOR ROUGHER DIÂMETRO 930MM, DES 613102005 E CILINDRO LAMINADOR, LAMINADOR EDGER - fls.112/113 do laudo em anexo e páginas 375 e 377 do processo

Sendo sua ação sobre o material, imprescindível para se obter o resultado desejado. O TDF diz expressamente que o insumo tem contato direto com a bobina de aço.

w) Termo de diligência fiscal nº. 44/2007 — CILINDRO LAMINADOR, LAMINADOR DESBASTADOR ROUGHER, DES. 613102266 - fls. 114/115 do laudo em anexo e páginas 364, 365 e 366 do processo.

Este insumo promove a redução da espessura da tira conforme especificado pelo cliente. O cilindro de trabalho atua diretamente em contato com a superfície da chapa de aço. O TDF diz expressamente: Apesar de não ter contato direto com o produto em fabricação (tiras laminas 5 quente), ele interfere na qualidade do mesmo, pois ele dá suporte mecânico ao cilindro de trabalho."

x) Termo de diligência fiscal nº. 41/2007 — SEGUIMENTO DE MANDRIL, DESENHO 615606016 IT. 1, 1A, 6, DESENHO 615606017 1E. 1A - fls.116/118 do laudo em anexo e página 378 do processo

Este insumo tem como função enrolar a tira de aço, dando-a forma de bobina. Sua vida útil não ultrapassa dozes meses em razão do desgaste. E qualquer defeito provocado pelo desgaste provocará grandes defeitos na bobina.

y) Termo de diligência fiscal nº. 49/2007 e 57/2007 — CORREIA TRANSPORTADORA, LARG. 36 POLEGADAS E CORREIA TRANSPORTADORA, LARG. 30 POLEGADAS fls. 119/123 do laudo em anexo e páginas 386 e 394 do processo

Estes insumos têm contato com as matérias primas e Ferros-Liga.

Como bem relatado no TDF: "Sua função é transportar matéria-prima até os silos do auto-forno." Possuem vida útil de até um ano.

Quanto a tais itens, possível verificar a relativa heterogeneidade de sua classificação. Há peças, há aqueles com desgaste menor, outros com desgaste maior, uns com presença de refratários em sua composição, outros pertencentes ao ciclo operacional.

Entendo que os únicos itens que preenchem as características mencionadas no item anterior, e que tornaria possível o creditamento são os itens "m)" e "n)". Quanto aos demais, nego provimento a pretensão da recorrente.

3. Produtos destinados ao tratamento de água e de gases

z) Termo de diligência fiscal nº. 42/2007— SÍLICA COLIDAL CONCENTRAÇÃO 40% - fls. 124/131 do laudo em anexo e página 379 do processo

Este insumo é aplicado ao aço formando uma camada isolante sobre ele. Além disso, o TDF diz expressamente que este insumo compõe o material. "é misturado a outros insumos e é aplicado ao produto (chapas de aço). Compõe o material".

aa) Termo de diligência fiscal nº. 43/2007— VERNIZ, ISOLANTE C- 3 COM PIGMENTO CINZA - fls. 132/139 do laudo em anexo e página 380 do processo

Este insumo é essencial ao aço que é aplicado em materiais elétricos. Sem esse produto este aço não tem utilidade. Além disso, o TDF diz expressamente que este insumo compõe o material. "é misturado a outros insumos e é aplicado ao produto (chapas de aço). Compõe o material".

bb) Termo de diligência fiscal nº. 53/2007, 54/2007, 55/2007— POLÍMERO FLOCULANTE ANIÔNICO GRANULAR BRANCO, DENSIDADE 07-08 G/CM3, ANTIESPUMANTE ORGÂNICO PARA SISTEMA DE LAVAGEM DE GÁS DE ALTO-FORNO E DISPERSANTE ESPECÍFICO PARA SISTEMA DE LAVAGEM DE GÁS - fls. 1401146 do laudo em anexo e páginas 390, 391 e 392 do processo

Afirma o recorrente que "O tratamento da Água é imprescindível no processo de fabricação do aço, embora não compondo a estrutura deste produto, pois, a não utilização da água comprometeria a vida útil dos referidos equipamento de produção, podendo levar a

Recorrente a um acidente de grandes proporções em razão de acúmulo de substâncias impróprias, colocando em risco a segurança de trabalhadores, comunidade e meio-ambiente.”

Quanto a esse último grupo, temos que esses produtos são “aplicados” ao produto final, complementando as suas características. Desgastam-se, é fato, porém pertencem ao ciclo operacional. Não entendo como passível de auferimento de créditos.

Por todo exposto, conheço do presente recurso, e dou-lhe provimento parcial, conforme especificado anteriormente, item a item.

(Assinado digitalmente)

GILENO GURJÃO BARRETO

Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Redator Designado em relação às aquisições de Tubo Calorizado, tipo CCC

O entendimento oficial da RFB considera que, nos termos do Parecer Normativo CST n. 65, de 1979, o produto intermediário que gera direito a crédito de IPI, quando não se incorpore ao produto fabricado, deve desgastar-se em contato com ele no processo de fabricação e não de forma incidental.

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.

[...]

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 REFRACTÁRIOS 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, parágrafo 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.

Posteriormente, o STF decidiu no RE 93.768/MG, de que foi relator o Ministro Cordeiro Guerra, que os fornos em si e as demais máquinas utilizadas na produção não geram direito de crédito, diferentemente dos refratários:

IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. TIJOLOS REFRACTÁRIOS. 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.

Portanto, pode-se concluir que 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.

Nesse contexto, o Tubo Calorizado (item “m” do voto do Relator), como parte e peça de equipamento, não satisfaz os requisitos para classificar-se como produto intermediário.

Processo nº 13629.003039/2007-28
Acórdão n.º **3302-002.100**

S3-C3T2
Fl. 858

Dessa forma, voto com o E. Relator, exceto em relação ao Tubo Calorizado do tipo CCC, em relação ao qual não reconheço o direito de gerar crédito de IPI.

(Assinado digitalmente)

JOSÉ ANTONIO FRANCISCO

CÓPIA