



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

Processo nº	13629.003039/2007-28
Recurso nº	Embargos
Acórdão nº	3302-005.454 – 3^a Câmara / 2^a Turma Ordinária
Sessão de	22 de maio de 2018
Matéria	IPI
Embargante	APERAM INOX AMÉRICA DO SUL S/A
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE.

Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando se constata a existência de obscuridade nos fundamentos da decisão.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO

Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando se constata a existência de contradição entre a decisão e os seus fundamentos.

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.

Embargos Acolhidos em Parte.

Crédito Tributário Mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher parcialmente os embargos de declaração, para rerratificar o acórdão embargado, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad.

Relatório

Tratam-se de embargos de declaração opostos em face do Acórdão nº 3302-002.100, admitidos pelo despacho de e-fls. 1585/1588, para sanar omissão, obscuridade e contradição alegadas, a seguir transcritas a partir dos embargos opostos:

- 1. Quanto às partes e peças, seja esclarecida a omissão no acórdão embargado para fins de determinar, para cada um dos produtos autuados neste item (doc. 03, cit.), qual teria sido o critério não atendido para efeitos de deferimento do crédito, a fim de que se possibilite à Empresa compreender os fundamentos da glossa e, consequentemente, possa exercer plenamente o seu direito de defesa nos termos do Decreto nº 70.235/72 e Lei nº 9.784/99.*
- 2. Quanto ao tratamento de águas e gases, seja sanada a contradição no acórdão embargado, haja vista que o fundamento utilizado para inadmissão do crédito, qual seja, o não pertencimento ao ciclo transformacional da Empresa, foi refutado pelo CARF no julgamento dos produtos refratários. Além disso, o Eg. Conselho expressamente aponta que o Parecer Normativo nº 65/79 tornou-se imprestável para definir a tomada de crédito na atualidade, o qual foi utilizado neste caso para indeferimento do crédito.*

Assim, necessário o aclaramento do feito para determinar se o pertencimento ao ciclo transformacional será ou não critério determinante para a tomada do crédito, bem como se os parâmetros fixados pelo o Parecer Normativo nº 65/79 deverão ser estritamente adotados para fins de tomada do crédito destes produtos.

Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Relator.

Os embargos foram totalmente admitidos.

Quanto à alegação de omissão quanto ao critério de glossa das partes e peças em comparação ao critério utilizado para reversão da glossa dos produtos refratários, verifica-se que o acórdão embargado assim fundamentou a reversão da glossa dos produtos refratários:

"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. Entremes, 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.

Conclui-se que para os refratários, o colegiado entendeu, por maioria de votos, que tais produtos refratários tinham contato direto com o produto em fabricação, não eram peças ou parte de maquinário, possuíam vida útil não superior a um ano e pertenciam ao ciclo transformacional.

Quanto à condição de não ser peça ou parte de maquinário, dispôs que *"ainda que sua denominação seja de "peça", pois peça indica a integração ao ativo imobilizado como algo que seja fundamental ao seu próprio funcionamento."* O texto poderia suscitar alguma dúvida, mas nesta matéria foi seguido pelo redator José Antônio Francisco, que elaborou o voto vencedor no qual restou evidente que a aplicação do REsp 1.075.508, julgado sob a sistemática de recursos repetitivos, afastaria a necessidade do contato físico direto, mas exigiria o desgaste de forma imediata e integral, afastando da condição de insumo todas as partes e peças utilizadas em maquinário do parque industrial. Tal restrição restou consignada na ementa da decisão embargada.

Assim, não restam dúvidas que para os refratários, o relator, que foi acompanhado pelo redator designado para o voto vencedor, entendeu que os produtos refratários tinham contato direto com o produto em fabricação, não eram peças ou partes de maquinário, possuíam vida útil não superior a um ano e pertenciam ao ciclo transformacional. Esta conclusão restou evidenciada na ementa do acórdão, abaixo transcrita:

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.

Já sobre o item 2 - partes e peças - o relator assim concluiu:

"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."

Reitera-se que, para dar crédito, o relator estava entendendo pelo atendimento aos critérios utilizados pela fiscalização: contato direto, vida útil não superior a um ano, pertencer ao ciclo transformacional e não ser peça, condições estas que deviam ser atendidas cumulativamente.

Em sua peça recursal, a recorrente elenca as glosas mantidas sobre peças cuja vida útil seria inferior a um ano. A respeito, destaca-se abaixo os motivos da glosa de cada item de acordo com a fiscalização (e-fls. 25/30) e as informações constantes no laudo apresentado, bem como nos Termos de Diligência Fiscal:

I) CONJUNTO MECÂNICO PNALV. GAVETA LS 50 INTE: a glosa fiscal ocorreu por ser parte/peça de equipamento e não ter contato direto com o produto em fabricação; no TDF 13/2007 está consignado que é uma peça mecânica do equipamento denominado "panela de aço", que não entra em contato direto com o aço, o que foi confirmado pelo laudo apresentado na peça recursal:

m) TUBO CALORIZADO, TIPO CCC, DN 3/4 PLO, CO: como o próprio laudo atestou, é parte de equipamento, assim como no TDF 30/2007 que informa ser acoplado no equipamento denominado "manipulador de lanças";

o) TERMOPAR IMERSÃO, SENSOR S, PTPTRH10%, TUBO PAPELÃO 610 MM C/305MM REVESTIDO REFRATÁRIO E TERMOPAR IMERSÃO, SENSOR S, PTPTRH10%, TUBO PAPELÃO: a glosa fiscal informou ser instrumento de medida, portanto não enquadrado no conceito de matéria-prima, mas de produto intermediário *latu sensu*, o que foi confirmado no TDF 7/2007 e 25/2007.

p) ARRUELA CERÂMICA, DIAMETRO INTERNO 258,50MM: peça de equipamento segundo TDF 52/2007;

q) CILINDRO LAMINADOR, LAM. SENDZIMIR III: parte de equipamento, segundo TDF 50/2007 e 51/2007;

r) CILINDRO LAMINADOR, LAM. SEDIZIMIR II: a glosa da fiscalização foi por não ter contato direto e ser parte/peça de equipamento. Segundo o TDF 45/2007 e 48/2007, tem contato direto e segundo o laudo pertencem ao laminador de bobinas Sendzimir 2;

s) CILINDRO LAMINADOR, LAM. SEDIZIMIR II: a glosa da fiscalização foi por não ter contato direto e ser parte/peça de equipamento. Os TDF 46/2007 e 47/2007 informam que não tem contato direto com o produto em fabricação e são peças do equipamento “cadeira de laminação”, o que foi confirmado no laudo;

t) CILINDRO LAMINADOR, LAM. STECKEL — ACABADOR, DIAMETRO, 736,00 MM, DES. 614712028: glosa fiscal por ser parte/peça de equipamento; segundo TDF 37/2007, faz parte do equipamento denominado laminador Steckel e possui contato direto;

u) CILINDRO LAMINADOR, LAM. STECKEL — ACABADOR, DIAMETRO 1450MM DES. 613102001: glosa fiscal por ser parte/peça de equipamento e por não ter contato direto, bem como ter vida útil superior a um ano; segundo TDF 39/2007, faz parte do equipamento denominado laminador Steckel - acabador e não possui contato direto e possui vida útil média de quatro anos. ;

v) CILINDRO LAMINADOR, LAMINADOR DESBASTADOR ROUGHER DIÂMETRO 930MM, DES 613102005: segundo TDF 38/2007 faz parte do equipamento “laminador Debastador Rougher”, com contato direto e vida útil de 24 meses; E CILINDRO LAMINADOR, LAMINADOR EDGER: segundo TDF 40/2007 faz parte do equipamento “laminador Debastador Rougher”, com contato direto e vida útil de três anos;

w) CILINDRO LAMINADOR, LAMINADOR DESBASTADOR ROUGHER, DES. 613102266: segundo TDF 44/2007 trata-se de cilindro de encosto, de mesma aplicação do cilindro referido no TDF 39/2007, ou seja, dar apoio ao cilindro de trabalho, não entrando em contato direto;

x) SEGUIMENTO DE MANDRIL, DESENHO 615606016 IT. 1, 1A, 6, DESENHO 615606017 1E. 1A: segundo a fiscalização é parte/peça de equipamento, confirmado no TDF 41/2007 como parte do equipamento denominado “bobinadeira jiral”, com vida útil inferior a um ano;

y) CORREIA TRANSPORTADORA, LARG. 36 POLEGADAS E CORREIA TRANSPORTADORA, LARG. 30 POLEGADAS: segundo a fiscalização, pertence ao ativo permanente, possui vida útil acima de um ano e é parte/peça de equipamento. Segundo o TDF 49/2007 é parte do equipamento denominado “transportador 86”, com vida útil superior a um ano e transporta matéria-prima até os silos do auto-forno. A segunda correia, segundo TDF 57/2007 faz parte do equipamento “Transportador de correias TC1” e transporta matéria-prima.

Em que pese o voto do relator não ter detalhado o motivo da manutenção da glosa de cada item, depreende-se que todos os itens glosados neste tópico **Partes e peças**, como a própria denominação indica, foram considerados partes/peças de equipamentos, à exceção do concreto refratário aluminoso e do tubo calorizado (sendo vencido quanto ao tubo calorizado, por se tratar de peça/parte de equipamento, conforme fundamentado no voto vencedor), bem como alguns itens por possuírem vida útil superior a um ano e outros por não

entrarem em contato direto com o produto em fabricação, conforme acima detalhado e de acordo com o detalhamento que a própria recorrente efetuou na peça recursal.

Assim, o voto condutor do acórdão embargado passa a ser integrado com as considerações tecidas acima, sendo a glosa relativa ao tópico 3.6.2 PARTES DE PEÇAS do recurso voluntário fundamentada na condição de que tais produtos (à exceção do concreto refratário) foram considerados pelo colegiado como partes/peças de equipamentos e que algumas peças não entravam em contato direto com o produto em fabricação e outras possuíam vida útil superior a um ano, conforme DEMONSTRATIVO DE JUSTIFICATIVAS DAS GLOSAS RELATIVAS A PRODUTOS NÃO CARACTERIZADOS COMO MATÉRIA-PRIMA, PRODUTO INTERMEDIÁRIO OU MATERIAL DE EMBALAGEM, e-fls. 25/30, Termos de Diligência Fiscal – TDF mencionados no acórdão embargado e laudo juntado em recurso voluntário e de acordo com o entendimento proferido no voto vencedor acerca do julgado pelo STJ no Resp. 1.075.508.

A segunda alegação diz respeito à contradição na análise do item 3. Produtos destinados ao tratamento de água e de gases, uma vez que o relator manteve a glosa de créditos em razão de que os produtos pertenceriam ao ciclo operacional e não transformacional, ao passo que na análise do item Produtos refratários, consignou que a classificação dentro do ciclo seria um indicativo, mas não seria determinante.

Transcrevem-se os excertos referentes à contradição:

1. Produtos refratários

"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. Entremes, 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."

3. Produtos destinados ao tratamento de água e de gases

"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."

De fato, há a contradição apontada, que deve ser dirimida pela exclusão da consideração realizada na análise dos produtos refratários, posto que o relator claramente utilizou a inserção no ciclo operacional ou transformacional como elemento determinante para a manutenção da glosa dos produtos destinados ao tratamento de água e de gases.

Assim, retifica-se o parágrafo mencionado na análise do item 1, nos seguintes termos. Onde se lê:

"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. Entremes, 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."

Leia-se:

"Restaria apenas decidir quanto ao ciclo. 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."

Relativamente à aplicação do Parecer Normativo nº 65/1979, não vejo tal contradição, uma vez que nem no voto condutor nem no voto vencedor, tal parecer foi fundamento legal para manutenção da glosas, mas sim as condições de não possuir contato direto, não pertencer ao ciclo operacional, ser parte ou peça de maquinário ou equipamento e ter vida útil superior a um ano, que estão em consonância com decidido no REsp 1.075.508, que, no entendimento do voto vencedor consignado, inclusive na ementa do acórdão, estabeleceu que o insumo para gerar crédito deve sofrer desgaste de forma imediata e integral durante o processo de fabricação, afastando do conceito os bens do ativo permanente (componentes de maquinário), partes e peças de máquinas e produtos não utilizados diretamente na produção, ou seja, que sofrem desgaste indireto, porém, afastando também a necessidade de contato físico direto com o bem em fabricação, condição esta prevista no PN Cosit nº 65/1979 em seu item 10.1, abaixo transcrito:

10.1. Como o texto fala em "incluso-se entre as matérias-primas e os produtos intermediários", é evidente que tais bens não devem guardar semelhança com as matérias-primas e os produtos intermediários stricto sensu, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida.

Assim, parece-me claro que o PN Cosit nº 65/1979 não foi fundamento jurídico utilizado para manutenção das glosas, mas as condições já mencionadas, que estão em consonância com o decidido pelo STJ no Resp 1.075.508.

Diante do exposto, voto para acolher parcialmente os embargos de declaração, para ratificar o acórdão embargado, sem, contudo, imprimi-lhes efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède

