



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

Processo nº 13629.720012/2015-11
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3402-001.679 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 13 de dezembro de 2018
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente USINAS SIDERURGICAS DE MINAS GERAIS S/A USIMINAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Rodrigo Mineiro Fernandes, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Renato Vieira de Ávila (Suplente convocado) e Cynthia Elena de Campos. Ausente, justificadamente, a conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz, substituída pelo conselheiro Renato Vieira de Ávila.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Ribeirão Preto que julgou improcedente a impugnação da contribuinte.

Versa o processo sobre auto de infração para a exigência de IPI, referente aos períodos de apuração de junho de 2010 a junho de 2014, no valor de R\$94.148.073,54, em face de glosas de créditos indevido do imposto sobre materiais refratários, sob os seguintes fundamentos, conforme consta no Relatório Fiscal:

- Os materiais refratários são tijolos, placas, massas e concretos feitos de material muito resistente ao calor. Nos processos siderúrgicos, revestem internamente as painéis e canais onde passa o ferro ou aço líquidos, por causa das altíssimas temperaturas.

- Os refratários são partes de máquinas, sendo elementos que compõem os fornos, convertedores e recipientes semelhantes. Eles protegem e são imprescindíveis para o equipamento, sendo, portanto, classificáveis no ativo imobilizado, nos termos da Norma Brasileira de Contabilidade - *NBC TG 27 (R1)*, §8. Tais itens, independentemente da durabilidade ou do valor, devem ser ativados. Os insumos que devam ser classificados no ativo imobilizado não geram direito ao crédito de IPI, nos termos do art. 25 da Lei nº 4.502/64.

- Os materiais refratários não podem também gerar crédito de IPI, por serem partes e peças de máquinas, e ainda, por não se assemelharem aos produtos intermediários, conforme desenvolvimento argumentativo do Parecer Normativo CST 65/79.

A autuada impugnou o lançamento, alegando, em síntese: i) o auto de infração está alicerçado em presunção de que os materiais refratários correspondem a partes de máquinas, ou seja, a partes de ativos imobilizados; ii) há de se aplicar ao caso concreto o art. 112 do CTN; iii) seu posicionamento está amparado por Parecer do INT; iv) na ação declaratória nº 0014825-38.2010.8.26.0053, o TJ/SP reconheceu o direito ao crédito de ICMS sobre a aquisição de materiais refratários; v) existe coisa julgada sobre a possibilidade jurídica do crédito de IPI sobre materiais refratários; e vi) o Auditor-Fiscal se estribou em presunções e na errônea interpretação de pronunciamentos contábeis (*NBC TG 27 - R1* e *CPC nº 27*).

Foi realizada de diligência no sentido de distinguir os itens que teriam vida útil superior a um ano, a qual foi cumprida. Após, a Delegacia de Julgamento proferiu decisão, não acolhendo as razões de defesa da impugnante, sob os seguintes fundamentos principais:

- As compras para o ativo permanente, mesmo que sujeitas ao imposto, não dão direito ao crédito do IPI, por expressa disposição legal (art. 147, I da Lei nº 4.502, de 1964). Também o crédito não deve ser contabilizado quando os produtos adquiridos não fizerem parte do “processo de industrialização”.

- O conceito de “ativo permanente” deve ser analisado em consonância com a legislação contábil e, a apropriação de seu custo/despesa, com o disposto no regulamento do Imposto de Renda, artigo 301 e §§, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99 e PN nº 100/78. Não merece reparo o entendimento da autoridade fiscal quando inclui os materiais refratários no conceito de bens do ativo imobilizado, segundo a *NBC TG 27 (R1)*, de 2013.

- De acordo com a legislação do IPI, para o direito ao creditamento, os bens adquiridos devem ter a essência de matérias-primas ou de produtos intermediários, ou seja, exercerem na operação de industrialização função análoga a destes (caso que excluem as ferramentas, partes e peças), devem entrar em “contato físico” com o produto em fabricação ou com a matéria-prima e serem consumidos nesse processo. Além disto, esse consumo/desgaste deve ser indispensável ao processo produtivo e não reflexo, isto é, circunstância acidental, ou, mais apropriadamente, incidental. Para o direito ao crédito, os bens adquiridos terão que se enquadrar em algum daqueles insumos citados no artigo 147 da Lei nº 4.502, de 1964, e nos PN CST nºs 65/1979, 260/1971 e 181/1974.

- As partes e peças destinam-se à manutenção do parque produtivo da indústria, das máquinas que vão produzir o produto industrializado e que não podem ser confundidas com o próprio processo produtivo e o produto final a ser obtido. Para o desgaste dessas partes e peças existe a depreciação contábil ou o custo operacional, fato que as exclui do crédito de IPI.

- Os materiais refratários utilizados no forno na fusão da carga metálica no processo de aciaria, para que as chapas de aço e as sucatas não percam suas propriedades, igualmente não geram direito a creditamento do IPI. Para tais materiais, se tem parecer normativo específico indicando a não possibilidade de creditamento (PN CST nº 260/71).

- Não há nenhuma dúvida acerca da impossibilidade do creditamento do imposto e, por consequência, da aplicação do art. 112 do CTN.

A interessada foi cientificada dessa decisão em 18/05/2016, tendo apresentado recurso voluntário em 16/06/2016, sob os seguintes argumentos, conforme síntese por ela própria efetuada:

(a) Não merece prosperar o argumento de que os materiais refratários enquadram-se no conceito de bens do ativo imobilizado. Nesse aspecto, destaca-se que não houve análise da prova produzida após a baixa dos autos em diligência, que demonstra que a quase totalidade dos refratários possuem prazo de vida útil inferior a 12 (doze) meses, sendo contraditória a determinação de realização de diligência seguida da aparente adoção do entendimento de que as informações requeridas são irrelevantes;

(b) O Acórdão Recorrido e o Auto de Infração contrariam o posicionamento vinculante da Solução de Consulta COSIT nº 16/2013 - que determina a análise do prazo de vida útil das partes e peças para fins de enquadramento como bens do ativo imobilizado;

(c) Ainda que desconsiderada a referida vinculação funcional do i. Auditor Fiscal aos atos da COSIT, de acordo com a doutrina contábil, os materiais refratários objeto da glosa de crédito de IPI sequer podem ser equiparados com *"sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno"*, para fins de aplicação da norma contábil que fundamentou o lançamento (item 8 do Pronunciamento Técnico CPC 27).

(d) Mesmo que admitida tal classificação realizada pelo i. Auditor Fiscal, que nem ao menos procurou definir o conteúdo semântico de tais expressões (sobressalentes, peças de reposição etc.), o que se admite só por argumentar, está comprovado nos autos, inclusive por meio de prova técnica, que os materiais em questão exercem funções próprias e independentes dos equipamentos nos quais eles são empregados (e.g., troca de valor, proteção das camadas externas de revestimentos etc.), o que, por si só, também impede a contabilização dos refratários analisados como bens do ativo imobilizado;

(e) O Acórdão recorrido pretendeu alterar o critério jurídico para o lançamento, contrariamente ao disposto no art. 146 do Código Tributário Nacional ("CTN"), quando também sustentou que os materiais refratários não possuíam "contato físico" com o produto em fabricação (fls. 12), critério este que foi expressamente considerado como irrelevante pelo i. Auditor Fiscal;

(f) O direito de crédito de IPI sobre os materiais refratários deve ser autonomamente reconhecido no caso concreto, pelo atendimento aos requisitos da legislação de regência, devidamente comprovados por provas técnicas juntadas aos autos;

(g) Não houve análise da coisa julgada alegada em sede de Impugnação, relativa aos materiais refratários utilizados pela "Aciaria"; e

(h) Deixou-se de analisar a alegada aplicação do art. 112 do CTN ao caso em análise, especialmente no que tange às penalidades.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade toma-se conhecimento do recurso voluntário.

Sobre o direito aos créditos básicos de IPI, assim dispõe o art. 226, I do Regulamento do IPI de 2010:

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;

(...)

O Parecer Normativo CST nº 65/79, transcrito abaixo, que é um ato normativo expedido por uma autoridade administrativa, nos termos do art. 100, I do CTN, auxilia na determinação do conteúdo e alcance do art. 226, I do RIPI/2010¹, acerca de quais seriam os insumos que ensejam aproveitamento de créditos do IPI:

Parecer Normativo CST nº 65/79 (DOU de 6/11/79)

Imposto sobre Produtos Industrializados.

4.18.01.00 - Crédito do imposto - Matérias-primas, Produtos Intermediários e Material de Embalagem.

A partir da vigência do RIPI/79, ex vi do inciso I de seu art. 66, geram direito ao crédito ali referido, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários stricto sensu, e material de embalagem), **quaisquer outros bens, desde que não contabilizados pelo contribuinte em seu Ativo Permanente, que sofram, em função de ação exercida diretamente sobre o produto em fabricação, alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.** Inadmissível a retroação de tal entendimento aos fatos ocorridos na vigência do RIPI/72 que continuam a se subsumir ao exposto no PN CST nº 181/74.

1 - Em estudo o inciso I do artigo 66 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI/79).

2 - O artigo 25 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, com a redação que lhe foi dada pela alteração 8ª do artigo 2º do Decreto-lei nº 34, de 18 de novembro de 1966, repetida “ipsis verbis” pelo artigo 1º do Decreto-lei nº 1.136, de 7 de setembro de 1970, dispõe:

‘Art. 25 A importância a recolher será o montante do imposto relativo aos produtos saídos do estabelecimento, em cada mês, diminuindo do montante do imposto relativo aos produtos nele entrados no mesmo período, obedecidas as especificações e normas que o regulamento estabelecer’.

- Como se vê, trata-se de norma não auto-aplicável, de vez que ficou atribuído ao regulamento especificar os produtos entrados que geram o direito à subtração do montante de IPI a recolher.

¹ Dispunham no mesmo sentido os arts. 66, I do RIPI/79; 82, I do RIPI/82; 147, I do RIPI/98 e 164, I do RIPI/2002.

3 - Diante disto, ressalte-se serem 'ex nunc' os efeitos decorrentes da entrada em vigência do inciso I do artigo 66 do RIPI/79, ou seja, usando da atribuição que lhe foi conferida em lei, o novo Regulamento estabeleceu as normas e especificações que a partir daquela data passaram a reger a matéria, não se tratando, como há quem entenda, de disposição interpretativa e, por via de consequência, retroativa, somente sendo, portanto, aplicável a norma em análise, a seguir transcrita, aos fatos ocorridos a partir da vigência do RIPI/79:

‘Art. 66 - Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502/64 arts. 25 a 30 e Decreto-lei nº 3.466, art. 2º, alt. 8ª):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários 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.’

4 - Note-se que o dispositivo está subdividido em duas partes, a primeira referindo-se às matérias-primas, aos produtos intermediários e ao material de embalagem; a segunda relacionada às matérias-primas e aos produtos intermediários que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização.

4.1 - Observe-se, ainda, que enquanto na primeira parte da norma 'matérias-primas' e 'produtos intermediários' são empregados 'stricto sensu', a segunda usa tais expressões em seu sentido lato: quaisquer bens que, embora não se integrando ao produto em fabricação se consumam na operação de industrialização.

4.2 - Assim, somente geram direito ao crédito os produtos que se integrem ao novo produto fabricado e os que, embora não se integrando, sejam consumidos no processo de fabricação, ficando definitivamente excluídos aqueles que não se integrem nem sejam consumidos na operação de industrialização.

5 - No que diz respeito à primeira parte da norma, que se refere a matérias-primas e produtos intermediários 'stricto sensu', ou seja, bem dos quais, através de quaisquer das operações de industrialização enumeradas no Regulamento, resulta diretamente um novo produto, tais como, exemplificadamente, a madeira com relação a um móvel ou o papel com referência a um livro, nada há que se comentar de vez que o direito ao crédito, diferentemente do que ocorre com os referidos na segunda parte, além de não se vincular a qualquer requisito, não sofreu alteração com relação aos dispositivos constantes dos regulamentos anteriores.

6 - Todavia, relativamente aos produtos referidos na segunda parte, matérias-primas e produtos intermediários entendidos em sentido amplo, ou seja, aqueles que embora não sofram as referidas operações são nelas utilizados, se consumindo em virtude do contato físico com o produto em fabricação, tais como lixas, lâminas de serra e catalisadores, além da ressalva de não gerarem o direito se compreendidos no ativo permanente, exige-se uma série de considerações.

6.1 - Há quem entenda, tendo em vista tal ressalva (não gerarem direito ao crédito os produtos compreendidos entre os bens do ativo permanente), que automaticamente gerariam o direito ao crédito os produtos não inseridos naquele grupo de contas, ou seja, que a norma em questão teria adotado como critério distintivo, para efeito de admitir ou não o crédito, o tratamento contábil emprestado ao bem.

6.2 - Entretanto, uma simples exegese lógica do dispositivo já demonstra a improcedência do argumento, uma vez que, consoante regra fundamental de lógica formal, de uma premissa negativa (os produtos ativados permanentemente não geram o direito) somente conclui-se por uma negativa, não podendo, portanto, em função de tal premissa, ser afirmativa a conclusão, ou seja, no caso, a de que os bens não ativados permanentemente geram o direito de crédito.

(...)

10 - Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deve entender como produtos ‘que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, no processo de industrialização’, para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito.

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

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

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

10.4 - Note-se, ainda, que a expressão “compreendidos no Ativo Permanente” deve ser entendida faticamente, isto é, a inclusão ou não dos bens, pelo contribuinte, naquele grupo de contas deve ser juris tantum aceita como legítima, somente passível de impugnação para fins de reconhecimento, ou não, do direito ao crédito quando em desrespeito aos princípios contábeis geralmente aceitos.

11 - **Em resumo, geram o direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final (matérias-primas e produtos intermediários, “*stricto sensu*”, material de embalagens), 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 dos princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente.** [grifos e negritos desta Relatora]

Ao que se observa do Parecer Normativo CST nº 65/79, a partir da vigência do RIPI/1979, o conceito de insumo para fins de creditamento do IPI foi alterado, não se exigindo mais que o consumo se desse “imediate e integralmente”² no processo de industrialização, ou seja, o consumo do bem pode se dar após vários ciclos produtivos; e de outra parte, impedindo o creditamento aos bens classificados no Ativo Permanente.³

² RIPI/72, vigente anteriormente:

Art. 32. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se do imposto;

I - Relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, importados ou de fabricação nacional, recebidos para emprego na industrialização de produtos tributados, por estabelecimento industrial ou pelo estabelecimento a que se refere o inciso III do § 1º do artigo 3º, compreendidos, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando no novo produto, forem consumidos, imediata e integralmente, no processo de industrialização;

(...)

³ Em face da alteração das normas relativas ao direito de creditamento, deixa-se aqui de mencionar os Pareceres Normativos CST nºs 260/1971 e 181/1974, referidos na decisão recorrida, eis que foram proferidos anteriormente

A decisão proferida no Resp 1.075.508/SC, submetido à sistemática de que trata o artigo 543-C do CPC/73, cujos termos vincula este Colegiado, acolhe a tese, veiculada pelo Parecer Normativo CST nº 65/79, do contato físico e do desgaste direto em contraposição ao desgaste apenas indireto, tendo sido assim ementada:

EMENTA 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 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. [negritei]

No caso, a fiscalização sustentou as glosas de créditos nas aquisições de materiais refratários nos seguintes pontos: i) classificação no ativo imobilizado; ii) são partes e peças de máquinas e iii) o não enquadramento no conceito de assemelhados a produtos intermediários para fins de creditamento de IPI (Parecer Normativo CST nº 65/79), conforme resumo constante no Relatório Fiscal:

Resumindo, em virtude de toda a argumentação acima, considerando que os materiais refratários devem ser classificados no ativo imobilizado – cf. *NBC TG 27 (R1)* - , não podem gerar crédito de IPI. Adicionalmente, também por outro critério, os materiais refratários não podem gerar crédito de IPI, por serem partes e peças de máquinas, e ainda, por não se assemelharem aos produtos intermediários, conforme desenvolvimento argumentativo do Parecer Normativo CST 65/79.

à vigência do RIPI/79 e, não tendo sido localizado o inteiro teor desses atos normativos, não se pode verificar se ainda vige os pressupostos de suas conclusões.

Ao se analisar a planilha das fls. 1598/1693 (doc. nº 08 da diligência da DRJ), verifica-se que os materiais refratários objeto das glosas são os mais variados itens, essencialmente: argamassa, blocos, cadinhos, caixa de refrigeração, cimento, concreto, lanças, luvas, manilhas, massas, placas, plugs, potes, refratário aluminoso moldado, tampas, tampões, tijolos e válvulas.

Relativamente a prova técnica, consta nos autos:

a) Laudo Técnico elaborado pela empresa Mining Math (fls. 1507/1589), no qual foi detalhada a participação dos itens glosados destes autos em cada etapa do processo industrial e seus tempos de vida útil, bem como foi informado que:

(...)

A durabilidade ou vida de um material refratário (Figura 5) depende das solicitações a que estiverem expostos e de suas características próprias, fatores esses que devem ser analisados sempre em conjunto. A vida útil do refratário depende, por exemplo, da sua composição química, das condições e do ritmo de operação do equipamento em que foi empregado. A depender dos mencionados fatores, os refratários podem ter vida útil de minutos, horas, dias, meses ou anos.

(...)

Os refratários ficam em contato direto com os produtos em elaboração (cal, sinter, coque, ferro-gusa ou aço) e permitem suas manipulações, sem se integrarem a eles substancialmente (Figura 6). São os responsáveis pela proteção e a integridade da estrutura ou mecanismo dos equipamentos que revestem internamente e garantem a preservação das especificações e composições físico-químicas e metalúrgicas dos produtos.

(...)

Dessa forma, os refratários são componentes essenciais e possuem funções específicas imprescindíveis nos processos de fabricação do aço. Sem os refratários não seria possível obter o aço.

b) Parecer do INT (Instituto Nacional de Tecnologia), produzido no âmbito do processo nº 0768-161-467/68 (fls. 1192/1195), que afirma que "tijolos e peças refratárias consumidas nos altos fornos, nos convertidores, nas panelas, nas placas de lingotamento, etc.", entre outros, são "produtos intermediários", bem como que:

Atendendo a definição do Fisco, podemos consequentemente dividir as matérias primas em matérias primas propriamente ditas e produtos intermediários consumidos no processo industrial sem integrar todavia o produto final.

Portanto, na siderurgia, a única matéria prima é constituída pelos minérios a partir dos quais se obtém o aço. Tudo mais deve ser considerado como produtos intermediários consumidos no processo de industrialização embora não integram o produto final.

c) Perícia judicial, elaborada pelo Sr. José Zarif Neto, acerca do processo produtivo da unidade da recorrente em São Paulo e da classificação dos materiais refratários como produtos intermediários no âmbito do ICMS na Ação Declaratória nº 0014825-38.2010.8.26.0053, movida contra o Estado de São Paulo.

Não obstante isso, entendo que falta ainda a comprovação técnica de algumas questões específicas do presente processo para a devida formação de convicção por parte desta Relatora e do Colegiado, no que concerne à verificação da contabilização adequada para os

referidos itens e do enquadramento no conceito de "produtos intermediários" ou assemelhados nos estritos termos do Parecer Normativo CST nº 65/79.

Assim, em face de todo o exposto, voto no sentido de determinar a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, para que a Unidade de Origem **intime a recorrente** a, dentro de prazo razoável:

a) Apresentar Certidão de Objeto e Pé da Ação Declaratória nº 2444/1972, para a qual alega a recorrente que teria coisa julgada a seu favor relativamente aos créditos sobre os refratários utilizados na fabricação do aço (Aciaria);

b) Apresentar **Parecer ou Laudo Técnico**, preferencialmente elaborado pelo Instituto Nacional de Tecnologia ou por outros órgãos federais congêneres, no qual seja informado o que se segue:

b.1) Quais itens dos materiais refratários objeto das glosas poderiam ser qualificados como "partes e peças de máquinas"?

b.2) Sob o aspecto técnico (não contábil), esses materiais, ou parte deles, poderiam ser qualificados no processo produtivo da recorrente como "Sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno", referidos na Norma Brasileira de Contabilidade - NBC TG 27 (R1), de 11 de dezembro de 2013, item 8⁴?

b.3) Para cada item glosado, descreva como ocorre o "desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas" dentro do seu tempo de vida útil, em especial, se o consumo ou inutilização do material refratário é decorrente do contato direto com o produto em fabricação (vide Parecer Normativo CST nº 65/79). Nesse ponto, é importante que se especifique a causa real do desgaste de cada material refratário, se decorre naturalmente pelo seu mero uso normal no processo industrial ou se decorre efetivamente do contato com o produto sob industrialização.

c) Apresentar **Laudo ou Parecer Pericial Contábil**, preferencialmente, elaborado por reconhecida Instituição nessa área do conhecimento, no qual seja demonstrado:

c.1) as contas em que a contribuinte registra os materiais refratários glosados em sua contabilidade, em especial, se estão incluídos em contas do Ativo permanente; c.2) quais são as regras e princípios contábeis eram aplicáveis ao caso na época; c.3) se os referidos registros da contribuinte para os materiais refratários respeitam as regras e os princípios geralmente aceitos em contabilidade (vide item 10.4 do Parecer Normativo CST nº 65/79⁵); c.4) A Norma

⁴ NBC TG 27 (R1), de 11 de dezembro de 2013:

(...)

8. Sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno são classificados como ativo imobilizado quando a entidade espera usá-los por mais de um período. Da mesma forma, se puderem ser utilizados somente em conexão com itens do ativo imobilizado, também são contabilizados como ativo imobilizado.

(...)

⁵ Parecer Normativo CST nº 65/79:

(...)

10.4 Note-se, ainda, que a expressão "compreendidos no ativo permanente" deve ser entendida faticamente, isto é, a inclusão ou não dos bens, pelo contribuinte, naquele grupo de contas deve ser "juris tantum" aceita como legítima, somente passível de impugnação para fins de reconhecimento, ou não, do direito ao crédito quando em desrespeito aos princípios contábeis geralmente aceitos.

(...)

Processo nº 13629.720012/2015-11
Resolução nº **3402-001.679**

S3-C4T2
Fl. 1.767

Brasileira de Contabilidade - NBC TG 27 (R1), de 11 de dezembro de 2013, item 8, seria aplicável para a contabilização dos itens glosados e de que forma?

Após, solicita-se a elaboração de **Relatório Conclusivo** com a manifestação da fiscalização acerca dos fatos, provas e fundamentos trazidos aos autos na diligência.

E, por fim, depois da intimar a recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011, devolva o processo a este Colegiado para prosseguimento.

(assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula