



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



<b>PROCESSO</b>	<b>15983.720031/2019-50</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3202-000.431 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	USINAS SIDERURGICAS DE MINAS GERAIS S/A USIMINAS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

**RESOLUÇÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

*Assinado Digitalmente*

Wagner Mota Momesso de Oliveira – Relator

*Assinado Digitalmente*

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Juciléia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

**RELATÓRIO**

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório do acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto-SP, juntado às fls. 1207-1242:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado para o lançamento de ofício do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, em desfavor da interessada em epígrafe, constituindo-se os respectivos créditos tributários, cumulados com multa de ofício e juros de mora, no montante de R\$ 46.549.373,55 (quarenta e seis milhões, quinhentos e quarenta e nove mil, trezentos e setenta e três reais, e cinquenta e cinco centavos), valor consolidado

na data do lançamento conforme exhibe o “Demonstrativo do Crédito Tributário” (e-fl. 2).

Constam na “Descrição dos Fatos” (e-fls. 3/4) as seguintes infrações à legislação tributária:

**CRÉDITOS INDEVIDOS - ENTRADAS/AQUISIÇÕES INFRAÇÃO: CRÉDITO BÁSICO INDEVIDO - DEMAIS PRODUTOS**

O estabelecimento industrial ou equiparado a industrial creditou-se indevidamente de créditos básicos, em desrespeito à legislação do imposto, conforme Termo de Verificação Fiscal e Encerramento, em anexo.

**CRÉDITOS INDEVIDOS - OUTROS CRÉDITOS INFRAÇÃO: CRÉDITO INDEVIDO (DEMAIS MODALIDADES DE CRÉDITO) - DEMAIS PRODUTOS**

O estabelecimento industrial ou equiparado a industrial creditou-se indevidamente de demais modalidades de créditos, em desrespeito à legislação do imposto, conforme Termo de Verificação Fiscal e Encerramento, em anexo.

O Termo de Verificação Fiscal e Encerramento (e-fls. 12/30) que instrui o auto de infração traz o detalhamento das infrações acima, que segue em resumo.

#### 1) Créditos Básicos Indevidos

A fiscalizada foi intimada a justificar os créditos que escriturou, originados dos produtos relacionados no Anexo I da intimação (e-fls. 69/173). Em sua resposta, sumarizou o seguinte quadro:

<b>Origem</b>	
<b>INTERMEDIÁRIOS</b>	<b>12.093.763,28</b>
<b>EMBALAGEM</b>	<b>939.621,60</b>
<b>MATÉRIA-PRIMA</b>	<b>1.739.548,43</b>
<b>DEVOLUÇÃO</b>	<b>356.992,88</b>
	<b>15.129.926,19</b>

Os produtos intermediários, quando não se integrem de alguma forma ao produto fabricado, somente geram direito de crédito básico de IPI se, em ação direta sobre o produto fabricado, sofrem perdas de suas propriedades físicas ou químicas, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida.

Ressalvados os casos de incentivos expressamente previstos em lei, não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, inclusive lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento.

Entre outros, são produtos dessa natureza: concretos refratários, correias transportadoras e granalha.

Sobre os produtos ditos “INTERMEDIÁRIOS”, observa-se: (a) são gastos gerais de fabricação, tendo de ser inclusos no custo final da produção; (b) a fiscalizada é a consumidora final, sendo a contribuinte de fato das mercadorias; (c) estas não podem ser rotuladas como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, na acepção permitida pela legislação.

O mero contato físico de um bem com o produto em fabricação, mesmo que cumulado com seu consumo ou desgaste não é satisfatório para que nasça o direito de crédito à fiscalizada. Ademais, a vida útil inferior a um ano não o transforma em insumo; o que acontece é que uma regra obstaculiza a sua configuração como ativo fixo da entidade; isto é, o mecanismo contábil faz com que seja ilegal transformar esse dispêndio como despesa de depreciação e sim como outra despesa operacional.

Os materiais classificados pela fiscalizada como “EMBALAGENS” (calço, cantoneira, estrado, fita adesiva, fita embalagem, papel, papelão, plástico, prego, protetor, saco e tinta) não se enquadram no conceito de embalagem, não gerando direito ao crédito de IPI, nos termos da legislação de regência, destacando-se o Parecer Normativo CST nº 65/79.

Quanto aos materiais classificados como “MATÉRIA PRIMA” (alumínio fio, alumínio gota, alumínio lingote e cálcio silício), entende-se que devam ser mantidos os respectivos créditos.

No que toca às “DEVOLUÇÕES”, não restaram comprovados que realmente referem-se a devoluções.

Os créditos glosados em decorrência da análise acima encontram-se tabulados no Anexo IV, sob a forma de arquivos não pagináveis (e-fls. 207/208).

## 2) Outros Créditos Indevidos (Extemporâneos)

A fiscalizada foi intimada a justificar os créditos que escriturou a título de crédito extemporâneo. Em sua resposta, apresentou a seguinte justificativa:

i) Item I - Crédito Extemporâneo referente material intermediário:

a. 06/2015 - R\$ 1.299.476,99: Trata-se de aquisição de correia transportadora e de concreto refratário, produtos esses com vida útil inferior a um ano que se desgastam/consomem em virtude de sua aplicação no processo produtivo. A planilha 1 e os laudos anexos demonstram a utilização desses produtos no processo industrial.

b. 12/2018 - R\$ 7.355.329,68: Aquisições de materiais MRO com vida útil inferior a um ano, que se desgastam em virtude de sua utilização no processo produtivo. Na Planilha 2, é informada a composição das notas/materiais, bem como a planilha de correção do crédito tomado (Planilha 3). (destaques do original)

Não geram direito ao crédito do imposto os produtos incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização, bem como os produtos empregados na manutenção das instalações, das máquinas e equipamentos, e lubrificantes e combustíveis necessários ao seu acionamento. Assim, os créditos relativos a materiais intermediários que devam ser incorporados ao ativo permanente da empresa, que se enquadram na situação acima, estão em desacordo com o art. 226, inciso I, do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI/2010).

Devem ser glosados os créditos escriturados sob a rubrica “Outros Créditos de IPI”, conforme AJUSTES DO RAIPÍ:

× Mês	× CNPJ do Contribuinte	× D/C	× Descrição do Ajuste	× ↓ Valor do Ajuste SOMA
01/2015	60.894.730/0063-08	C	GLOSAS DE AQUISIÇÃO DE MATERIAL INTERMEDIÁRIO	4.171,17
03/2015	60.894.730/0063-08	C	GLOSAS DE AQUISIÇÃO DE MATERIAL INTERMEDIÁRIO	394,75
06/2015	60.894.730/0063-08	C	CREDITO EXTEMPORANEO MATERIAL INTERMEDIÁRIO	1.299.478,99
08/2015	60.894.730/0063-08	C	NOTAS FISCAIS SUPLEMENTARES	31.583,04
12/2015	60.894.730/0063-08	C	CREDITO EXTEMPORANEO REFEREN MATERIAL INTERMEDIÁRIO	7.355.329,88
12/2015	60.894.730/0063-08	C	NOTA FISCAL COMPLEMENTAR	171,26

Em face dos fatos e das infrações apuradas, a autoridade fiscal efetuou o lançamento de ofício do imposto que deixou de ser lançado/recolhido, constituindo os respectivos créditos tributários.

A empresa autuada foi cientificada do lançamento em 11/04/2019. Em 10/05/2019, apresentou impugnação ao lançamento (e-fls. 251/281). Em suma, aduziu as seguintes razões de defesa:

#### A) Preliminar de Nulidade

##### A.1. Nulidade Integral

O auto de infração está calcado, exclusivamente, em assertivas genéricas. Em momento algum, o Auditor Fiscal apresentou considerações a respeito das características de desgaste/consumo, da inserção dos bens no processo produtivo e dos critérios de contabilização.

A simples assertiva de que os materiais não são produtos intermediários ou embalagem não é suficiente para se concluir, com a devida fundamentação, que o crédito de IPI poderia ser glosado. É preciso que a Fiscalização prove o que alega para que se possa caracterizar uma suposta irregularidade e, por consequência, impor a penalidade tributária correspondente, sob pena de nulidade do auto de infração.

Por força do princípio da verdade material, o exame da existência ou não dos fatos alegados pela Fiscalização deve ser fixado por meio de uma devida fundamentação, com a indicação precisa da matéria tributável (art. 142 do CTN).

##### A.2. Nulidade Parcial

Em relação aos créditos extemporâneos de IPI, escriturados a título de “Outros Créditos”, a autoridade autuante pressupôs, para um grupo de bens, que estes deveriam ser incorporados ao ativo permanente da empresa. Mas, em nenhum momento, apresentou qualquer indício de que materiais correspondiam a bens do ativo imobilizado propriamente ditos (ou de qualquer outro subgrupo contábil do ativo permanente), tendo inclusive desconsiderado o critério do prazo de vida útil para a referida análise.

A simples alegação de que alguns materiais intermediários devem ser classificados como imobilizado não é suficiente para se concluir, por mera presunção, que o crédito poderia ser glosado.

Além disso, por força do princípio da verdade material, o exame da existência ou não dos fatos alegados pela Fiscalização deve ser fixado por meio de uma livre e completa investigação do caso concreto.

#### B) Produtos Intermediários

Para fins de aplicação da legislação do IPI, considera-se como produto intermediário aquilo que se integra de forma física ou química ao novo produto ou aquilo que sofre consumo, desgaste ou alteração de suas propriedades físicas ou químicas durante o processo de industrialização.

É improcedente a afirmação genérica de que “não geram direito ao crédito do imposto (...) as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentais, mesmo que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização”. Caberia a verificação das características físicas e contábeis desses itens, bem como da sua inserção no processo industrial.

##### B.1. Bens do Ativo Permanente

Com o advento da Lei nº 11.638/2007, o grupo contábil do “ativo permanente” deixou de existir, sendo substituído pelo “ativo não circulante”. As necessárias adaptações no texto do RIPI ainda não foram realizadas. Contudo, em razão de se tratar de uma mera mudança na denominação, admite-se que a vedação ao creditamento do IPI permaneça intacta para os bens contabilizados no ativo imobilizado, antigo subgrupo contábil do ativo permanente.

O Parecer Normativo CST nº 65/79 reconheceu que o conceito de bens do ativo permanente deverá corresponder ao adotado pelas ciências contábeis. A norma contábil NBC TG 27 - R1, correlata ao Pronunciamento Técnico nº 27, do Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), define ativo imobilizado como o item tangível que: (a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e (b) se espera utilizar por mais de um período (i.e., prazo de vida útil superior a um ano).

O Parecer Normativo CST nº 65/79 ainda reconhece o direito ao crédito nas aquisições de ferramentas manuais e intermutáveis que não sejam partes de

máquinas, em virtude das inovações da legislação decorrentes do RIPI/79, então vigente.

Por outro lado, o bem classificado no ativo imobilizado da empresa se sujeita à manutenção regular, o que inclui a substituição de partes e peças. Quando a troca de partes e peças implicar aumento de vida útil do bem superior a um ano, tal dispêndio deverá ser capitalizado, integrando o ativo imobilizado, à luz do art. 346, § 1º, do RIR/99 e do art. 354, § 1º, do RIR/2018. Nas disposições do item 8 da norma contábil NBC TG 27 - R1 há a seguinte previsão:

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.

O disposto no item 8 da NBC TG 27 - R1 alcança somente os materiais destinados à substituição de peças cujos valores já estão refletidos no ativo imobilizado, as quais são substituídas em razão da manutenção preventiva e corretiva de equipamentos. Por outro lado, ferramentas e peças de pouca duração, que serão transformadas em despesa do período, devem compor o ativo circulante.

A orientação sobre a análise do prazo de vida útil dos bens, para a sua contabilização no ativo imobilizado, deve ser observada até mesmo para as partes e peças de reposição, em observância ao disposto na Lei nº 6.404/76 e na Solução de Consulta COSIT nº 16/2013.

#### B.2. Materiais Refratários

Os materiais refratários que revestem os fornos e os equipamentos das indústrias siderúrgicas, em sua maioria, desgastam-se de forma direta em virtude do contato com o aço em fabricação e incorporam-se, ainda que acidentalmente, ao produto fabricado. Em razão disso, são aceitos como produtos intermediários (ou assemelhados para alguns), desde que não devam ser contabilizados no ativo imobilizado da empresa.

No anexo Doc. nº 6 (e-fls. 340/422), há um laudo detalhado, indicando: (a) o prazo de vida útil de diversos refratários utilizados na Usina de Ipatinga; e (b) os elementos que comprovam o desgaste desses materiais refratários em função do contato com o aço ou ferro em fabricação. Nesse particular, é de se considerar que o processo de produção do aço permanece inalterado desde a implantação do parque industrial da empresa em Ipatinga e em Cubatão.

Destaca-se, no anexo Doc. nº 7 (e-fls. 423/432), Parecer do Instituto Nacional de Tecnologia - INT, produzido nos autos do processo administrativo nº 0768-161-467/68, que concluiu pelo enquadramento dos materiais refratários como materiais intermediários.

Em ação declaratória movida contra o Estado de São Paulo (nº 001482538.2010.8.26.0053), o Tribunal de Justiça reconheceu o direito ao crédito de ICMS sobre a aquisição de materiais refratários (e-fls. 433/445), eis que enquadrados como produtos intermediários. Neste processo, foi produzida uma perícia judicial detalhada acerca do processo produtivo da unidade fabril de Cubatão (anexo Doc. nº 09). Nessa ocasião, o perito nomeado pelo Juízo concluiu pela existência dos elementos necessários à classificação dos materiais refratários como produtos intermediários.

A jurisprudência administrativa consagrou a análise da vida útil como critério imprescindível no enquadramento de bens como ativos imobilizados, para fins de apropriação dos créditos de IPI. Como os itens têm vida útil inferior a um ano, são contabilizados diretamente como despesas, então não são contabilizados no ativo imobilizado.

#### B.3. Correias Transportadoras

As correias transportadoras são equipamentos de manipulação de materiais que, em combinação com outros dispositivos (formando um sistema), são utilizadas em numerosos processos com o propósito de providenciar um fluxo contínuo de produtos entre diversas operações.

O desgaste físico (por atrito) se dá por conta do contato direto com as matérias-primas empregadas para produção do aço, vale dizer, com o insumo em processo de produção. Neste sentido, destaca-se a Solução de Consulta SRRF/10ªRF nº 8, de 21 de janeiro de 2010.

A norma contábil NBC TG 27 - R1 define ativo imobilizado como o item tangível que se espera utilizar por mais de um período. Excetua tal regra ao dizer que se puderem ser utilizados somente em conexão com itens do ativo imobilizado, também são contabilizados como ativo imobilizado. As correias transportadoras não são utilizadas em necessária conexão com outro item do ativo imobilizado, razão pela qual, por terem prazo de vida útil inferior a um ano, são classificadas como ativo circulante.

#### B.4. Óleo Lubrificante

O óleo lubrificante tem como função reduzir o atrito, diminuindo o desgaste dos cilindros de laminação (ver anexo Doc. nº 15), evitando-se, assim, o desgaste das chapas processadas. Tem como objetivo, também, refrigerar os cilindros de laminação e proteger a chapa contra a corrosão (entre outros).

Por conta da necessidade de se manter o volume e a concentração de óleo desejados, há a utilização diária de 240m<sup>3</sup>. As principais causas de reposição são: (i) evaporação durante o processo de laminação; (ii) formação de películas superficiais na chapa de aço.

#### B.5. Magnésio Apassivado

O magnésio apassivado é utilizado como matéria-prima no processo de dessulfuração, que busca a redução do teor de enxofre do ferro-gusa líquido. O referido elemento químico é um indesejável nº aço por diversos motivos.

Basicamente, o processo de dessulfuração consiste na injeção da mistura [magnésio + óxido de cálcio] no ferro-gusa líquido, por meio de uma lança. Após a injeção, o ocorre a transferência do enxofre solubilizado para a escória, que será removida do aço líquido em formação.

Segue no anexo Doc. nº 16 (e-fls. 705/711) um descritivo de aplicação do produto.

#### B.6. Medidores de Temperatura

Os medidores de temperatura (pontas de medição e termopares) têm a função de medir o teor dos elementos químicos presentes no ferro-gusa e aço (exemplos: oxigênio, carbono, silício e outros), retirar amostras do aço e medir a temperatura. Seu desgaste, portanto, se dá basicamente pelo contato com o produto em fabricação (Doc. nº 17).

#### C) Material de Embalagem

A Fiscalização desconsiderou que os materiais de embalagem, objeto de glosa, são utilizados na confecção, montagem ou composição das embalagens empregadas no processo industrial da Usiminas.

No anexo Doc. nº 18 (e-fls. 728/645), consta o Laudo Descritivo de Aplicação Produtos “Materiais de Embalagem”, no qual é possível verificar a aplicação de cada um dos materiais no processo de formação e montagem das embalagens.

#### D) Produtos Recebidos em Devolução

O art. 30 da Lei nº 4.502/64 prevê que, ocorrendo devolução do produto ao estabelecimento produtor, (...), o contribuinte poderá creditar-se pelo valor do imposto que sobre ele incidiu quando da sua saída. Transportada para o atual Regulamento do IPI, a norma evidencia que é permitido ao estabelecimento industrial, ou equiparado a industrial, creditar-se do imposto relativo a produtos tributados recebidos em devolução ou retorno, total ou parcial.

No anexo Doc. nº 19 (e-fls. 746/1179) consta um dossiê, contendo: (i) notas fiscais de venda e de devolução; (ii) arquivos “txt” da EFD com o registro das saídas e entradas respectivas; (iii) relatório gerado pelo sistema alternativo de controle do estoque e de produção (SAP); (iv) comprovação, também pelo SAP, do ressarcimento do valor dos produtos devolvidos.

#### E) Produção de Provas

A impugnante requer seja determinada a realização de diligência fiscal/perícia técnica, com o fim de verificar se os materiais cumprem os requisitos necessários ao creditamento do IPI. A diligência fiscal/perícia técnica também será essencial para verificação e confirmação do creditamento do IPI relativo a produtos

tributados recebidos em devolução. Os quesitos para eventual diligência/perícia seguem Anexo I da impugnação (e-fl. 281).

Além disso, um laudo técnico de engenharia está sendo confeccionado pela Fundação Gorceix (instituto federal), a pedido de conselheiros do CARF, a respeito de materiais refratários relacionados ao creditamento levada a efeito pela filial mineira da empresa, tendo como escopo, entre outros: (i) descrever 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”; (ii) especificar “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”. Assim que concluído, referido parecer técnico será juntado aos presentes autos.

Assim, foram os autos encaminhados a esta DRJ/Ribeirão Preto/SP para julgamento da impugnação.

No entanto, na análise inicial do caso, observou-se que a impugnante fez as seguintes alegações (e-fls. 276/277):

Intimada a justificar a tomada de diversos créditos em sua escrita, por meio do Termo de Constatação e Intimação Fiscal nº 01, a Impugnante indicou, em sua resposta, que o creditamento em questão possuía origem em produtos tributados recebidos em devolução. Como o direito creditório se encontra expressamente previsto na legislação de regência, como visto acima, não se imaginou que, dessa resposta, iria resultar a glosa de créditos por uma suposta “ausência de comprovação”.

É que, em situação como a tal, poderia o i. Fiscal intimar a empresa a apresentar documentos ou até mesmo auditar as informações que já se encontram na Escrituração Fiscal Digital (EFD ICMS IPI). Ocorre que nada disso foi feito.

Juntou documentos no anexo Doc. nº 19, contendo: (i) notas fiscais de venda e de devolução; (ii) arquivos “txt” da EFD com o registro das saídas e entradas respectivas; (iii) relatório gerado pelo sistema alternativo de controle do estoque e de produção (SAP); (iv) comprovação, também pelo SAP, do ressarcimento do valor dos produtos devolvidos.

Ante essas informações, fez-se necessário atestar sua procedência, motivo pelo qual o processo foi baixado em diligência.

Após os procedimentos necessários, efetuados pela unidade preparadora, o processo retornou com o seguinte resultado (e-fl. 1195):

3. Isto posto, compulsando a planilha apresentada pelo contribuinte, em anexo, bem como a EFD IPI, temos que as glosas por nós efetuadas durante a fiscalização, a título de devolução de vendas, devem ser canceladas;

assim, a infração crédito básico do IPI deverá ser retificada conforme planilha abaixo:

(...)

Cientificada dos resultados da diligência, a interessada nada mais acrescentou.

É o relatório do essencial.

Por meio do acórdão acima mencionado, a DRJ julgou a impugnação procedente em parte e manteve em parte o crédito tributário, conforme a ementa abaixo reproduzida:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

CRÉDITO DE IPI. MATERIAIS REFRAATÓRIOS. CORREIAS TRANSPORTADORAS. MEDIDORES DE TEMPERATURA. IMPOSSIBILIDADE.

Mantém-se a glosa de créditos relativos a produtos que, por não se enquadrarem nos conceitos de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, não ensejam direito de crédito do IPI, nos termos do Regulamento do IPI e do Parecer Normativo CST nº 65, de 1979.

CRÉDITO DE IPI. AQUISIÇÕES DE MATERIAL DE EMBALAGEM.

Para os efeitos do art. 226, I, RIPI/2010, o material empregado no acondicionamento de unidades do produto, de conjunto de unidades, por volume ou por peso, é considerado material de embalagem. Neste sentido, cordas, pregos, papel, fitas de aço, pano cru, caixas e sacos de plástico, bem como arames, fitas gomadas, colas, barbantes e tudo o mais que se destine ao acondicionamento ou embalagem de produtos tributados, inclusive embalagem externa, para transporte, contendo produtos por outro modo acondicionados, são materiais de embalagem e, assim, passíveis de aproveitamento de crédito.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/12/2015

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. GLOSA DE CRÉDITO. ÔNUS PROBATÓRIO.

Estando patente que os fatos geradores dos débitos de IPI considerados pela Fiscalização foram unicamente aqueles registrados pelo sujeito passivo em seus livros contábeis e fiscais, constituem-se estes em provas suficientes para o lançamento do crédito tributário. No que diz respeito aos créditos glosados, cabe à impugnante comprovar a existência dos créditos que poderão ser utilizados para abater os débitos de IPI, reduzindo o saldo devedor em cada período de apuração. É ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos de seu direito ou dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito da Fazenda Pública.

**Impugnação Procedente em Parte**

### Crédito Tributário Mantido em Parte

A recorrente interpôs recurso voluntário em face do sobredito acórdão, consoante petição acostada às fls. 1249-1286, por meio do qual repisa os supracitados argumentos apresentados na impugnação.

### VOTO

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razões pelas quais o conheço.

#### Material refratário

Os créditos decorrentes de aquisição de material refratário foram objeto de glosa pela Fiscalização.

A recorrente sustenta que esse material deve ser entendido como produto intermediário, pois desgasta-se de forma direta em virtude do contato com o aço em fabricação e incorpora-se, ainda que acidentalmente, ao produto fabricado.

Na peça recursal (fls. 1278-1280), a recorrente também aduz que há **decisão judicial com trânsito em julgado** (Ação Ordinária/Tributária nº 00.00.59175-0 – numeração única: 902-16.1972.4.01.3800 – ajuizada perante a 3ª Vara Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais/MG) que assegura o aproveitamento de crédito de IPI em relação às aquisições de materiais refratários utilizados na aciaria e, por isso mesmo, pleiteia a realização de diligência para que seja aplicado o decidido por meio da referida decisão judicial em relação às mencionadas aquisições.

Juntou aos autos cópia de certidão referente à aludida decisão judicial e cópias de decisões judiciais (Doc. n. 11 da Impugnação – fls. 588-628).

Por meio da aludida certidão, constata-se que a decisão judicial a favor da Usiminas Siderúrgicas de Minas Gerais S.A. – Usiminas – inscrita no CNPJ sob o n. 60.894.730/0001-05, transitada em julgado, assegura o direito de se valer do crédito de IPI pago na aquisição de refratários usados na fabricação do aço, relacionados no laudo de fl. 135 do processo judicial, com exceção dos refratários usados nos fornos de cal.

A DRJ ao apreciar a matéria assim decidiu:

No anexo Doc. nº 11 (e-fls. 588/628), documentos relacionados à ação declaratória nº 2.444/72 foram apresentados.

Em especial, uma certidão datada de 30/01/2019 atesta que (e-fl. 589):

(...) e) em sentença proferida em 20/09/1975, a ação foi julgada procedente em parte para, dando pela improcedência do primeiro pedido - declaração de ilegalidade do dispositivo do art. 32, I, do Dec. 70.162/72 -, declarar que assiste à Autora, com referência aos refratários usados na fabricação do aço, que são os relacionados no laudo do perito à fl. 135, com exceção dos refratários usados nos fornos de cal, o direito de continuar se valendo do crédito do IPI pago na aquisição dos mesmos; (...) g) as partes apelaram da sentença; h) o acórdão de fl. 247 negou provimento às apelações e ao agravo em que a Autora se insurgia contra o saneador, na parte em que indeferiu seu pedido de efetivar os depósitos relativos ao imposto questionado na ação; (...) k) o acórdão de fl. 308 não conheceu do recurso extraordinário, tendo ocorrido seu trânsito em julgado em 08/11/1982. conforme certidão de fl. 309; (...)

Consta na certidão que o direito de crédito foi reconhecido aos produtos relacionados à fl. 135 daquele processo. Entretanto, não há nada nos presentes autos que permita discernir quais produtos, dentre os adquiridos pelo estabelecimento industrial que tiveram o crédito glosado, teriam identidade com aqueles.

Infiro que se trata de decisão judicial transitada em julgado que se de fato for aplicável à autuação em tela lavrada em face do estabelecimento filial, deve ser cumprida.

Sendo assim, entendo necessário converter o julgamento em diligência, à Unidade de Origem, para as seguintes providências a serem realizadas pela autoridade fiscal, a qual, se preciso for, poderá intimar a recorrente a apresentar documentos e esclarecimentos:

- 1) caso existam produtos cujos créditos de IPI foram objeto de glosa e estão abrangidos pela mencionada decisão judicial, que sejam discriminados, por período, os produtos adquiridos e os respectivos valores dos créditos de IPI glosados;
- 2) apresente manifestação, de forma fundamentada e conclusiva, acerca da supracitada decisão judicial.

Registre-se que é indispensável manifestação da autoridade fiscal acerca da existência ou não de produtos com créditos de IPI glosados abrangidos pela decisão judicial, bem como manifestação fundamentada acerca da aplicação ou não de aludida decisão judicial, transitada em julgado antes da lavratura da autuação, conforme informado e comprovado pela recorrente na peça de impugnação (fls. 270-272 e 589).

## Óleo

Quanto ao óleo, constata-se que as glosas se referem a vários tipos de óleo, conforme a seguir reproduzido:

- OLEO ENCRUAM 1000KG LAM TIRAS FRIO;
- OLEO CORTE 200L USINAG METAIS;
- OLEO CORTE MISTURA 200L USINAG METAIS;
- OLEO ENCRUAM 1000KG LAM TIRAS FRIO;
- OLEO HIDRAUL 200L MAQ LINGOT CONT 4;
- OLEO LAMIN 200L CAD LAM TCM;
- OLEO LUBRIF 1000L LAMIN FRIO;
- OLEO LUBRIF GRANEL LAMIN FRIO;
- OLEO LUBRIF MISTURA 1000L LAMIN FRIO.

A DRJ assim decidiu:

(...)

A despeito de se referir a este item da impugnação como “óleo lubrificante”, a interessada disserta sobre o “óleo de laminação”, usado no processo de laminação das chapas de aço.

Não há que se confundi-lo com o óleo utilizado para lubrificação dos equipamentos e aparelhos mecânicos.

Sob a óptica dos pareceres normativos CST nº 181/74, CST nº 65/79 e COSIT nº 3/2018, o óleo de laminação acima descrito amolda-se ao conceito de produto intermediário.

Ocorre porém que, na planilha “CRÉDITOS GLOSADOS.xlsx” (e-fl. 208), constam diversos produtos identificados como espécies de óleo. Estão assim designados:

- OLEO ENCRUAM 1000KG LAM TIRAS FRIO
- OLEO CORTE 200L USINAG METAIS
- OLEO CORTE MISTURA 200L USINAG METAIS
- OLEO ENCRUAM 1000KG LAM TIRAS FRIO
- OLEO HIDRAUL 200L MAQ LINGOT CONT 4
- OLEO LAMIN 200L CAD LAM TCM
- OLEO LUBRIF 1000L LAMIN FRIO
- OLEO LUBRIF GRANEL LAMIN FRIO
- OLEO LUBRIF MISTURA 1000L LAMIN FRIO

O termo “LAM” ou “LAMIN”, que se vê em alguns dos produtos, sugere que poderiam indicar o óleo de laminação. Os termos “USINAG” e “HIDRAUL” sugerem outros tipos de óleo. Mas não há nada nos autos que permita confirmá-los de modo conclusivo.

Além disso, no laudo descritivo do anexo Doc. nº 15 (e-fl. 697), consta a seguinte especificação: **LAUDO DESCRITIVO DE APLICAÇÃO – PRODUTO “15546921 - ÓLEO LUBRIFICANTE GRANEL LAMINAÇÃO A FRIO”**, o que levaria a crer que o relatório seria exclusivo ao produto de código 15546921. Este código corresponde apenas ao produto “OLEO LUBRIF GRANEL LAMIN FRIO”.

De toda sorte, não há demonstração inequívoca de quais produtos seriam, de fato, óleo de laminação, impossibilitando afirmar se haveria crédito de IPI a ser admitido.

**É imprescindível que as alegações contraditórias a questões de fato tenham o devido acompanhamento probatório. Quem não prova o que afirma, não pode pretender ser tida como verdade a existência do fato alegado, para fundamento de uma solução que atenda ao pedido feito.** (destaques nosso)

No caso em questão, concluo que a recorrente apresentou esclarecimentos e documentos desde a fase de impugnação com vistas a comprovar a legitimidade dos créditos de IPI referentes às aquisições de óleos e que, em razão dos vários tipos de óleos utilizados por ela, é necessária análise individual de cada tipo de óleo adquirido para, de fato, aferir a legitimidade ou não do crédito aproveitado.

Por isso mesmo, o julgamento deve ser convertido em diligência, à Unidade de Origem, também para que a Fiscalização intime a recorrente a comprovar a legitimidade dos créditos de IPI referentes às aquisições dos seguintes óleos discriminados na planilha “CRÉDITOS GLOSADOS.xlsx” (fl. 208):

- OLEO ENCRUAM 1000KG LAM TIRAS FRIO;
- OLEO CORTE 200L USINAG METAIS;
- OLEO CORTE MISTURA 200L USINAG METAIS;
- OLEO ENCRUAM 1000KG LAM TIRAS FRIO;
- OLEO HIDRAUL 200L MAQ LINGOT CONT 4;
- OLEO LAMIN 200L CAD LAM TCM;
- OLEO LUBRIF 1000L LAMIN FRIO;
- OLEO LUBRIF GRANEL LAMIN FRIO;
- OLEO LUBRIF MISTURA 1000L LAMIN FRIO.

Após o cumprimento das providências acima, deverá ser elaborado pela autoridade fiscal relatório conclusivo a respeito das matérias em questão, e dado ciência do referido relatório à recorrente, bem como informado de que dispõe do prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar.

Cumprido o mencionado rito, retornem-se os autos a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

*Assinado Digitalmente*

Wagner Mota Momesso de Oliveira

