



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.900736/2010-78
ACÓRDÃO	3401-015.003 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	28 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GERDAU ACOS LONGOS S.A.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não há nulidade quando o despacho decisório e os documentos que o integram permitem a identificação dos motivos das glosas e o exercício pleno do contraditório. A apresentação de defesa detalhada, acompanhada de documentos e argumentos específicos sobre os itens glosados, demonstra a inexistência de prejuízo. A indicação de dispositivo revogado não invalida o ato quando a norma vigente reproduz comando de igual conteúdo.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. CRÉDITOS ESCRITURADOS. DECADÊNCIA DO DIREITO DE GLOSA. INAPLICABILIDADE.

A análise da liquidez e certeza dos créditos que compõem saldo credor objeto de pedido de ressarcimento não constitui lançamento de ofício, mas exame do direito creditório invocado pelo contribuinte. Inaplicabilidade dos prazos decadenciais previstos nos artigos 150, § 4º, e 173 do CTN. O mero decurso do tempo desde a escrituração não homologa tacitamente a legitimidade dos créditos nem impede sua revisão por ocasião da apreciação do pedido.

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

IPI. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE INSUMOS. MATÉRIAS-PRIMAS, PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS E MATERIAIS DE EMBALAGEM.

O direito ao crédito de IPI não alcança indistintamente todos os bens empregados no estabelecimento industrial, restringindo-se às matérias-primas, aos produtos intermediários e aos materiais de embalagem

consumidos na industrialização. Não geram crédito os bens integrantes ou assemelhados ao ativo permanente, nem aqueles cujo desgaste decorra apenas do funcionamento do maquinário. Exige-se consumo imediato e integral decorrente de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou por ele sofrida. REsp nº 1.075.508/SC.

BICOS SPRAY. GUIAS. CILINDROS E DISCOS DE LAMINAÇÃO. TUBOS DE AÇO GUIA. RÉGUAS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO.

Geram créditos de IPI os materiais que exercem função direta sobre o produto em fabricação e sofrem desgaste imediato e integral em decorrência dessa atuação, sem integrar máquinas ou equipamentos. Comprovadas a função produtiva, a forma de consumo e a reduzida vida útil por planilhas, fotografias e pareceres técnicos, impõe-se a reversão das glosas relativas aos bicos spray, às guias, aos cilindros e discos de laminação, aos tubos de aço guia e às réguas.

BOMBAS. MOTORES. ROLAMENTOS. CORREIAS TRANSPORTADORAS. CABOS E FITAS DE AÇO. DUTOS. PARTES E ACESSÓRIOS DE EQUIPAMENTOS. BENS DE SUPORTE.

Não geram créditos de IPI os bens utilizados no acionamento, na refrigeração, na movimentação, no transporte, na proteção ou no suporte de máquinas e equipamentos, quando o desgaste decorre de seu próprio funcionamento ou da exposição reflexa às condições do ambiente industrial. A essencialidade, a curta vida útil, a frequência da reposição e a classificação contábil como despesa não substituem a exigência de ação direta sobre o produto em fabricação.

MATERIAIS REFRATÁRIOS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

A falta de identificação dos materiais refratários glosados e de descrição de sua função, aplicação, forma de desgaste, vida útil e participação no processo de industrialização impede seu enquadramento como produtos intermediários. Incumbe ao contribuinte comprovar os fatos constitutivos do direito creditório pleiteado, não sendo suficiente a apresentação de alegações genéricas e de precedentes desacompanhados da demonstração de sua aderência ao caso concreto.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento apenas para reverter as glosas dos créditos dos bicos spray, guias, cilindros e discos de laminação, tubos de aço guia e réguas.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Leonardo Correia Lima Macedo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Laura Baptista Borges, Marina Righi Rodrigues Lara (substituto[a] integral) e Leonardo Correia Lima Macedo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 14-88.624, proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto, que julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade.

Na origem, cuida o processo de Pedido de Ressarcimento de IPI relativo ao 3º trimestre de 2006, formalizado no valor de R\$ 858.324,93, cumulado com declaração de compensação de débitos federais. A Delegacia da Receita Federal em Salvador proferiu despacho decisório que deferiu parcialmente o pleito, reconhecendo o crédito de R\$ 546.120,47 e homologando as compensações até o limite do crédito deferido. O deferimento parcial decorreu, de um lado, da glosa de créditos apropriados sobre aquisições que a fiscalização não enquadrou no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem e, de outro, da glosa de créditos tidos por não ressarcíveis.

No procedimento fiscal, a Recorrente foi intimada a discriminar os produtos que deram entrada no estabelecimento, classificando-os como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem *stricto sensu*, como matéria-prima e produto intermediário *lato sensu*, ou como demais produtos consumidos sem contato físico ou ação direta sobre o produto em fabricação. Com base na resposta apresentada, e após visita técnica realizada na unidade fabril, a fiscalização glosou os produtos que, embora identificados pela contribuinte como insumos, não guardavam, a seu ver, semelhança com matéria-prima ou produto intermediário, por se tratar de partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentais, lubrificantes, utilidades, bens do ativo imobilizado, ou por não restar evidenciado que o consumo decorreu de contato físico ou ação direta sobre o produto em fabricação.

Cientificada, a Recorrente apresentou sua Manifestação de Inconformidade suscitando nulidade do despacho decisório por insuficiência de fundamentação, decadência do direito de glosar os créditos, direito ao creditamento com fundamento na não-cumulatividade e

necessidade de perícia. A DRJ, mediante a Resolução nº 4.655, converteu o julgamento em diligência para que fossem juntados aos autos o Demonstrativo de Glosa de Créditos, o Demonstrativo de Descrição dos Grupos e as justificativas da glosa dos créditos não ressarcíveis. Realizada a diligência e prestados os esclarecimentos na Informação Fiscal 001, a Recorrente foi novamente intimada e reiterou suas razões, acrescentando os Pareceres do Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado de São Paulo de nº 6.161, 6.358 e 6.359.

Sobreveio o acórdão recorrido, que rejeitou as preliminares de nulidade e o pedido de perícia, afastou a decadência ao fundamento de que o objeto do processo é direito creditório em PER/DCOMP e não constituição de crédito tributário, manteve as glosas dos produtos não enquadrados no conceito de insumo e, quanto aos créditos não ressarcíveis, reconheceu o direito de a contribuinte mantê-los na escrita fiscal para dedução de débitos futuros.

O acórdão foi assim ementado:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

INSUMOS. DIREITO AO CRÉDITO DO IPI.

Geram direito ao crédito do IPI, além das matérias-primas, produtos intermediários “stricto-sensu” e material de embalagem, que se integram ao produto final, quaisquer outros bens/produtos - desde que não contabilizados pela contribuinte em seu ativo permanente - que se consumam por decorrência de contato físico, ou seja, 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. As partes e peças de equipamentos, bem como o material de uso e consumo não geram créditos passíveis de aproveitamento pelo estabelecimento industrial.

PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. LIMITAÇÕES.

O princípio da não-cumulatividade é limitado e regulamentado por leis infraconstitucionais, tal como ocorre com vários outros direitos e garantias previstos na Constituição Federal, e deve ser estremado nos limites dos respectivos termos: é compensado o imposto devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Não há ofensa à garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa quando todos os fatos estão descritos e juridicamente embasados, possibilitando à contribuinte contestar todas razões de fato e de direito elencadas no despacho decisório.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

IPI. RESSARCIMENTO. DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

Em pedidos de ressarcimento de IPI, cuja discussão se refere a direito de crédito a favor do sujeito passivo e não a constituição de crédito tributário, não se aplicam os prazos decadenciais dos artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

PER/DCOMP. ERRO NO DESPACHO DECISÓRIO ELETRÔNICO.

Revertem-se as glosas efetuadas originalmente pelo despacho decisório, quando, em realização de diligência, reste demonstrada a legitimidade dos créditos.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte”

A Recorrente interpôs, assim, seu Recurso Voluntário, estruturado especialmente nos seguintes tópicos:

- DA AUSÊNCIA DA DEVIDA FUNDAMENTAÇÃO – NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO;
- DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE GLOSAR OS CRÉDITOS DE IPI DA RECORRENTE LANÇADOS NO RAIPI; e
- DO DIREITO AO CREDITAMENTO DO IPI NO CASO CONCRETO.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual merece ser conhecido.

1 – DA AUSÊNCIA DA DEVIDA FUNDAMENTAÇÃO – NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO.

A Recorrente sustenta a nulidade do despacho decisório por deficiência de fundamentação e ausência de comprovação das glosas. Afirma que a fiscalização agrupou genericamente os materiais, sem indicar a razão específica da rejeição de cada item, e não

realizou verificação técnica suficiente para apurar seu efetivo consumo ou desgaste no complexo processo siderúrgico da empresa.

Alega que caberia ao Fisco demonstrar os fatos constitutivos da exigência, nos termos do artigo 142 do CTN e do artigo 9º do Decreto nº 70.235/72, não sendo admissível afastar o enquadramento técnico adotado pelo contribuinte com base em presunções e sem laudo especializado. Acrescenta que a autuação teria se apoiado em pareceres normativos anteriores à Constituição Federal e em dispositivo já revogado.

Quanto aos créditos considerados não ressarcíveis, afirma que a autoridade apenas relacionou determinados CFOPs, sem identificar as notas fiscais correspondentes ou comprovar que tais operações integraram o crédito pleiteado. Conclui que a ausência de individualização e de prova das glosas comprometeu o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Não assiste razão à Recorrente.

A nulidade por cerceamento de defesa pressupõe a criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito que sustentam a exigência, de modo a impedir o exercício do contraditório, o que não se verifica no caso concreto.

O despacho decisório e a Informação Fiscal descrevem os motivos determinantes da glosa, esclarecendo que foram excluídos os produtos que, embora identificados pela Recorrente como insumos, não podem ser confundidos com matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, seja por constituírem partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentais, seja por se enquadrarem no ativo imobilizado, seja por não restar evidenciado que o consumo decorreu de contato físico ou ação direta sobre o produto em fabricação.

Convertido o julgamento em diligência pela DRJ, foram acostados aos autos o Demonstrativo de Glosa de Créditos e o Demonstrativo de Descrição dos Grupos, bem como as justificativas relativas aos créditos não ressarcíveis, oportunizando-se à contribuinte manifestação sobre todo o conjunto.

A leitura das peças de defesa apresentadas pela Recorrente evidencia que ela teve pleno conhecimento das razões da glosa, tanto que as combateu de forma detalhada, item a item, com apresentação de planilhas, laudos e descrição de seu processo produtivo. Esse dado é bastante para afastar a alegação de cerceamento, porquanto é assente que eventual imperfeição no enquadramento legal não conduz à nulidade quando a parte demonstra compreender os motivos que fundamentaram a exigência e sobre eles se defende amplamente.

A circunstância de a fiscalização haver adotado os critérios dos Pareceres Normativos CST nº 65/79 e nº 181/74 não vicia o ato, pois tais atos integram a legislação tributária como normas complementares e exprimem a interpretação da autoridade sobre o conteúdo do dispositivo regulamentar, questão que se confunde com o próprio mérito e como tal será apreciada. Igualmente, a menção a dispositivo posteriormente revogado não compromete a

validade da glosa quando a motivação subsiste na norma vigente de idêntico teor, uma vez que o artigo 226, inciso I, do RIPI/2010 reproduz o comando antes constante da legislação anterior.

Quanto aos créditos não ressarcíveis, a matéria perdeu objeto, pois o acórdão recorrido, acolhendo a diligência, reconheceu o direito de a contribuinte mantê-los na escrita fiscal para dedução de débitos futuros. Não subsiste, portanto, interesse recursal nesse ponto específico.

Rejeito a preliminar.

2 – DA DECADÊNCIA DO DIREITO DE GLOSAR OS CRÉDITOS DE IPI DA RECORRENTE LANÇADOS NO RAIPI.

A Recorrente sustenta que a decadência arguida não se refere ao prazo para análise do PER/DCOMP, mas à possibilidade de o Fisco revisar os créditos de IPI regularmente escriturados.

Defende que, assim como ocorre com os débitos declarados pelo contribuinte, a autoridade fiscal dispõe de cinco anos para examinar e contestar os créditos registrados na escrita fiscal. Assim, como os créditos foram apurados e escriturados nos meses de julho, agosto e setembro de 2006 e não foram questionados dentro do prazo previsto no artigo 150, § 4º, do CTN, a atividade do contribuinte teria sido tacitamente homologada.

Conclui, portanto, que, à data da ciência da decisão, já havia decaído o direito de a Fazenda glosar os créditos.

Também não prospera a alegação de decadência.

O instituto da decadência, no âmbito tributário, opera contra o titular do direito no polo ativo da relação obrigacional. Na relação obrigacional tributária usual, em que a Administração figura como credora, a decadência a impede de constituir o crédito tributário pelo lançamento após os prazos dos artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional. Não é essa, contudo, a hipótese dos autos.

O que se examina neste processo é pedido de ressarcimento de saldo credor de IPI cumulado com declaração de compensação, em que a Recorrente figura como titular do direito creditório que pretende ver reconhecido e utilizado para quitação de débitos federais. A verificação da liquidez e certeza desse crédito, com a consequente glosa das parcelas indevidamente apropriadas, não constitui lançamento de ofício, mas apreciação do próprio direito invocado pelo sujeito passivo, à qual não se aplicam os prazos decadenciais que regem a constituição do crédito tributário.

A tese recursal de que o prazo se referiria à validação do crédito escriturado no Livro de Registro de Apuração do IPI, e não à entrega do PER/DCOMP, não altera essa conclusão. É que a análise da regularidade dos créditos escriturados é etapa incontornável e inerente ao exame

do próprio pedido de ressarcimento, na medida em que o saldo credor cuja restituição se pretende é resultado direto daquela escrituração.

Admitir que a Administração estivesse impedida de examinar a legitimidade dos créditos que compõem o saldo pleiteado equivaleria a converter o mero decurso do tempo em fonte autônoma de direito creditório, reconhecendo-se liquidez e certeza a crédito que delas não se reveste.

O prazo que corre contra a Administração, nesse contexto, é o de homologação da compensação declarada, previsto no § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/96, de natureza distinta, e que não decorreu na espécie.

Rejeito.

3 – DO DIREITO AO CREDITAMENTO DO IPI NO CASO CONCRETO.

A não-cumulatividade do IPI encontra assento no artigo 153, § 3º, inciso II, da Constituição Federal, e sua conformação no plano infraconstitucional, ao qual a própria norma constitucional remete ao dispor que o imposto será não-cumulativo compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

Não subsiste a tese recursal de que a garantia seria ampla e irrestrita a ponto de assegurar crédito sobre todo e qualquer bem que ingresse no estabelecimento, pois o direito ao crédito pressupõe a qualificação do bem como insumo, nos termos da legislação de regência.

E, registro que a discussão sobre a suposta limitação inconstitucional imposta pelo legislador ordinário não comporta apreciação nesta instância administrativa, a teor da Súmula CARF nº 2, segundo a qual o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O artigo 226, inciso I, do RIPI/2010, reproduzindo o comando do artigo 25 da Lei nº 4.502/64, assegura o crédito 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 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.

A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, firmada sob o rito dos recursos repetitivos no REsp 1.075.508/SC, fixou os contornos desse direito, 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.

(...)

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.”

(STJ, REsp 1.075.508/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/09/2009, DJe 13/10/2009)

Extraí-se do repetitivo, de observância obrigatória, que o critério distintivo não é o mero contato físico nem a simples ativação contábil, mas a natureza do desgaste sofrido pelo bem, que há de ser imediato e integral, decorrente de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou por este sofrida, de modo a afastar do direito ao crédito tanto os bens do ativo permanente quanto aqueles cujo desgaste seja meramente reflexo ou indireto, ainda que se deem rapidamente.

É nesse sentido que se orienta a interpretação do artigo 226, inciso I, do RIPI/2010, e é sob essa moldura que devem ser examinados os bens glosados.

3.1 – DOS BICOS SPRAY, GUIAS, CILINDROS E DISCOS DE LAMINAÇÃO, TUBOS DE AÇO GUIA E RÉGUAS.

Passo, primeiramente, aos bens em relação aos quais se impõe a reversão da glosa, à luz das razões que conduziram o Acórdão 3401-006.181, invocado pela própria Recorrente em nome da isonomia.

Naquele julgamento, o Colegiado da época, após enfrentar individualmente cada um dos produtos devolvidos à cognição, entre os quais os bicos spray, as guias de entrada e saída, os cilindros e discos de laminação e as réguas, o Conselho afastou o fundamento da decisão de piso, que mantivera a glosa por entender que tais bens não exerceriam função análoga à de matéria-prima ou produto intermediário, por não entrarem em contato físico com o produto em fabricação e por não se tratar de consumo indispensável ao processo produtivo.

Prevaleceu o entendimento de que a própria descrição dos produtos, somada à documentação, às fotografias e às explicações técnicas dos autos, infirmava tais premissas, sendo desnecessária diligência para confirmá-lo, e de que, em razão do desgaste no curso do processo de produção, não se poderia considerar que tais materiais compõem as máquinas e equipamentos, devendo ser entendidos como produtos intermediários.

Veja-se o seguinte trecho do voto condutor:

“A decisão recorrida toma por fundamento da manutenção da glosa a interpretação de que tais produtos não exercem na operação de industrialização função análoga a matérias primas ou produtos intermediários, por não entrarem em contato físico com o produto em fabricação e não se tratar de um consumo/desgaste indispensável ao processo produtivo. Contudo, a própria descrição dos produtos acima, bem como a farta documentação trazida a este processo administrativo, além das fotos e explicações técnicas conduzem à conclusão de que tais premissas não se sustentam, e a exclusão de qualquer dos itens acima levaria potencialmente ao comprometimento da qualidade ou existência dos produtos fabricados, não nos parecendo necessária a realização de diligência específica para se confirmar tal informação. Por outro lado, da mesma maneira que nos posicionamos com relação aos materiais refratários no item pregresso, em razão do desgaste no curso do processo de produção, não se pode considerar que quaisquer dos prefalados materiais compõem as máquinas e equipamentos e, por coerência, devem ser igualmente entendidos tais insumos como produtos intermediários.”

Essa é precisamente a hipótese dos bens ora examinados, todos eles não apenas descritos pela Recorrente quanto à função e à forma de consumo na planilha de fls. 1.016/1.329, mas também respaldados pelos Pareceres do Instituto de Pesquisas Tecnológicas do Estado de São Paulo de nº 6.161, 6.358 e 6.359 e pelas fotografias do processo produtivo acostadas aos autos, elementos que, apreciados em conjunto, demonstram função exercida sobre o próprio produto em fabricação e desgaste dele decorrente de forma imediata e integral, sem compor o ativo permanente, o que atrai a mesma solução, à luz do artigo 226, inciso I, do RIPI/2010 e do REsp 1.075.508/SC.

Quanto aos **bicos spray**, esclarece a Recorrente que se trata de material empregado na zona de resfriamento do lingotamento contínuo, destinado a pulverizar a água de refrigeração para solidificar o aço líquido, do que decorre seu desgaste pela projeção do aço em altas temperaturas, com vida útil inferior a doze meses, conforme demonstram a planilha descritiva, as fotografias que registram a ação do calor sobre os bicos e os Pareceres do IPT.

Os elementos coligidos comprovam o contato e a ação direta sobre o produto em fabricação, em tudo correspondentes aos tubos e bicos spray reconhecidos como insumos no paradigma, empregados na mesma zona de resfriamento do lingotamento contínuo, razão pela qual revento a glosa.

Quanto às guias, demonstra a Recorrente que as guias da navalha inferior são utilizadas para guiar o tarugo durante o processo de desbaste, a fim de introduzi-lo nas gaiolas de laminação, sendo consumidas em contato direto com o tarugo e substituídas em até doze meses, sob pena de perda da peça laminada e formação de sucata, tudo conforme a descrição de sua aplicação e periodicidade de substituição na planilha de fls. 1.016/1.329 e o registro fotográfico do processo.

A prova dos autos revela função exercida diretamente sobre o produto em elaboração, correspondente às guias de entrada e saída acolhidas no paradigma, que conduzem o esboço após sua saída do canal, direcionando-o para o passe seguinte, motivo por que revento a glosa.

Quanto aos cilindros e discos de laminação, comprova a Recorrente que promovem a deformação física do tarugo de aço durante a laminação a quente, entrando em contato direto com o produto a temperaturas próximas de mil e cinquenta graus, com desgaste acelerado por impacto e atrito e consumo em cerca de seis meses, conforme a planilha descritiva e a documentação técnica que instruem os autos.

Trata-se de bem idêntico aos cilindros e disco de laminação reconhecidos no paradigma, responsáveis pela conformação mecânica do produto em contato direto, de que resulta a reversão da glosa.

Quanto aos tubos de aço guia, esclarece a Recorrente que se destinam a guiar e direcionar o arame a ser laminado, submetendo-se à ação direta da matéria-prima em função do atrito, com desgaste acelerado e consumo não superior a seis meses, o que se acha expressamente atestado pelo Parecer IPT nº 6.161, além de descrito na planilha de aplicação e periodicidade de substituição.

A prova técnica confirma a função de direcionamento em contato direto com o produto, a aproximá-los, por analogia, das guias e réguas acolhidas no paradigma, razão pela qual revento a glosa.

Quanto às réguas, demonstra a Recorrente, na descrição de seu processo produtivo e na planilha que a acompanha, que se prestam ao deslocamento e à transferência do produto no curso do lingotamento e da laminação, em contato direto com o tarugo, com vida útil reduzida.

O item foi expressamente reconhecido como insumo no Acórdão 3401-006.181, no qual se consignou serem as réguas utilizadas para deslocar o tarugo de aço durante e após o lingotamento contínuo, sofrendo desgaste pelo contato direto, motivo por que igualmente revento a glosa.

3.2 – DAS BOMBAS, MOTORES, ROLAMENTOS, CORREIAS TRANSPORTADORAS, CABOS DE AÇO, FITAS DE AÇO E DUTOS.

Solução diversa impõe-se quanto aos bens que, a despeito de descritos pela Recorrente, ostentam natureza de partes, peças e acessórios de máquinas e equipamentos, ou de bens de suporte, cujo desgaste decorre de ação reflexa ou indireta, e não de contato ou ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Antes de examiná-los individualmente, cumpre enfrentar os fundamentos que a Recorrente, de modo comum a todos, opõe à glosa, e que não lhe socorrem.

O primeiro é o de que o calor transmitido pelas barras de aço configuraria intenso contato físico com o produto, de sorte que os bens expostos a esse calor atenderiam ao próprio critério exigido pela fiscalização. O argumento não convence, pois a transmissão de calor ao maquinário é justamente a manifestação do desgaste reflexo que o Superior Tribunal de Justiça afastou no REsp 1.075.508/SC, ao negar o crédito sobre bens que sofrem desgaste indireto no processo produtivo por serem componentes do maquinário.

Admitir que a mera exposição ao ambiente térmico da usina convertesse em produto intermediário todo bem por ela afetado equivaleria a suprimir a distinção, cara à norma de regência, entre a ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, que gera crédito, e o desgaste próprio do funcionamento das máquinas e equipamentos, que não o gera. O contato exigido pelo artigo 226, inciso I, do RIPI/2010 é o que se dá entre o insumo e o produto, com função análoga à de matéria-prima ou produto intermediário, e não o contato do calor com o equipamento que serve ao processo.

O segundo fundamento é o de que tais bens não integrariam o ativo permanente, à luz do item 7 da NBC TG 27, por não atenderem cumulativamente aos requisitos de geração de benefícios econômicos futuros e mensuração confiável, tampouco se classificariam como bens de uso e consumo, sendo lançados como despesa de reposição por possuírem vida útil inferior a doze meses. Sucede que a classificação contábil do bem não é o critério decisivo do direito ao crédito. Como assentado no Parecer Normativo CST nº 65/79, de premissa negativa, qual seja a de que os bens do ativo permanente não geram crédito, não se extrai a conclusão afirmativa de que todo bem não ativado o gere, sob pena de se reputarem inúteis as demais palavras do texto legal.

Vale dizer, ainda que se admita não integrarem tais bens o imobilizado e serem contabilizados como despesa de reposição em razão da vida útil reduzida, disso não decorre o direito ao crédito, que permanece condicionado à natureza do desgaste, o qual há de ser imediato e integral e decorrente de ação direta sobre o produto, e não meramente reflexo, ainda que rápido. A rapidez da substituição, por si só, não qualifica o bem como insumo.

O terceiro fundamento é o respaldo dos Pareceres do Instituto de Pesquisas Tecnológicas nº 6.161, 6.358 e 6.359, que atestariam o desgaste e o consumo dos bens no processo de produção do aço. Os laudos, contudo, comprovam apenas que tais bens se desgastam e se consomem na execução do programa de produção, o que não é objeto de controvérsia, mas não demonstram que exerçam, na operação de industrialização, função análoga à de matéria-

prima ou produto intermediário, nem que seu desgaste decorra de ação direta sobre o produto em fabricação, e não do próprio funcionamento do maquinário.

Passo, pois, à análise individualizada.

Quanto às **bombas**, alega a Recorrente que a bomba central de lubrificação é utilizada no bombeamento da água necessária ao resfriamento em circuito fechado, essencial para refrigerar os equipamentos utilizados no processo produtivo, desgastando-se por sua exposição ao ambiente agressivo e sendo trocada a cada seis meses, sob pena de risco de acidentes por elevação da temperatura. A própria descrição revela bem afeto à refrigeração do maquinário, atuante em função de suporte ao processo, cujo desgaste é reflexo e não decorre de ação exercida sobre o produto em fabricação, razão pela qual mantenho a glosa.

Quanto aos **motores**, demonstra a Recorrente que o motorreductor faz o acionamento dos equipamentos da produção, sendo responsável pela alteração da velocidade de condução do produto e desgastando-se pelo atrito contínuo e pela sujeição a elevadas cargas, com vida útil de até dez meses. Cuida-se de componente de acionamento do maquinário, cujo desgaste decorre de seu próprio funcionamento, e não de ação direta sobre o produto, do que resulta a manutenção da glosa.

Quanto aos **rolamentos**, esclarece a Recorrente que se destinam à transmissão do movimento do produto durante a laminação, por meio do torque das gaiolas, guias e redutores, submetendo-se à ação da matéria-prima e sofrendo desgaste por exposição a altas temperaturas, com vida útil não superior a um mês, conforme os Pareceres IPT nº 6.161 e nº 6.358. Trata-se, todavia, de peça de máquina destinada à transmissão de movimento, cujo desgaste é próprio do funcionamento do equipamento e de natureza reflexa, não se confundindo com o bem que atua diretamente sobre o produto em elaboração, motivo por que mantenho a glosa.

Quanto às **correias transportadoras**, demonstra a Recorrente que a correia é essencial à movimentação interna de matérias-primas ao longo de milhares de metros para alimentação do forno, consumida em contato com o ferro-esponja e o minério, com substituição mensal, sem a qual não haveria produção de aço. A essencialidade e a substituição frequente, contudo, não convertem em insumo o bem que desempenha função de transporte, ação meio por excelência, cujo desgaste é reflexo, e não decorrente de ação de transformação sobre o produto, do que decorre a manutenção da glosa.

Quanto aos **cabos de aço**, esclarece a Recorrente que exercem função de movimentação de produtos, no carro transferidor de tarugos, na grelha de alimentação do forno, nas pontes rolantes e como lingada para movimentação de feixes de vergalhão, com desgaste por atrito e exposição a elevadas temperaturas e consumo em até cinco meses. A função de movimentação e sustentação caracteriza ação meio, sem ação direta de transformação sobre o produto, razão pela qual mantenho a glosa.

Quanto às **fitas de aço**, demonstra a Recorrente que são utilizadas em mangueiras do forno, com grande proximidade ao aço líquido, expostas à ação das altas temperaturas e

consumidas em menos de dez meses, sob pena de queima das mangueiras. Cuida-se de bem acessório às mangueiras e ao funcionamento do forno, cujo desgaste é reflexo e não decorre de ação exercida sobre o produto em fabricação, do que resulta a manutenção da glosa.

Quanto aos **dutos**, esclarece a Recorrente que o duto conduz os gases e o pó do forno elétrico ao sistema de despoeiramento, localizado na parte superior do forno e consumido em razão do contato com respingos de aço líquido, com substituição a cada dez meses, sendo indispensável ao funcionamento da aciaria. O duto integra o sistema de despoeiramento do equipamento, em função de suporte, e o contato eventual com respingos configura desgaste reflexo, e não ação direta sobre o produto, razão pela qual mantenho a glosa.

4 – DA CONCLUSÃO.

Ante o todo exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito as preliminares e, no mérito, dou parcial provimento para reverter as glosas dos créditos dos bicos spray, guias, cilindros e discos de laminação, tubos de aço guia e réguas.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges