



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	17227.720317/2020-66
ACÓRDÃO	3301-014.176 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ARCELOR MITTAL BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/04/2017 a 31/12/2018

IPI. CREDITAMENTO MATERIAIS NÃO INTEGRADOS AO PRODUTO FINAL, TAMPOUCO CONSUMIDOS IMEDIATA E INTEGRALMENTE DESGASTE INDIRETO NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. CREDITAMENTO IMPOSSIBILIDADE.

Afasta-se o direito ao creditamento de IPI de bens de uso e consumo que não se incorporam ao produto final e que não são consumidos de forma imediata e integral, sofrendo apenas desgaste indireto no processo de industrialização, conforme o Recurso Especial nº 1.075.508/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 13/10/2009, proferido pelo STJ, em regime de recurso repetitivo.

AQUISIÇÃO DE MATERIAL REFRAATÓRIO. CRÉDITO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Material refratário destinado à construção ou reparo de fornos e demais instalações siderúrgicas, ainda que se desgaste com o uso, não dá direito a crédito do IPI.

AQUISIÇÃO DE MÁQUINAS, SUAS PARTES E PEÇAS, EQUIPAMENTOS E INSTALAÇÕES. CRÉDITO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Os estabelecimentos industriais não podem creditar-se do IPI relativo a máquinas, suas partes e peças, equipamentos e instalações, ainda que se desgastem com o uso.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2017 a 31/12/2018

JURISPRUDÊNCIA. ALCANCE DAS DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS DAS DECISÕES DECORRENTES DE REPERCUSSÃO GERAL E RECURSO REPETITIVO NO ÂMBITO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As decisões judiciais atinentes a casos concretos possuem apenas efeitos inter partes e não vinculam os atos da Administração Tributária. Ainda que se trate de decisões emanadas dos Tribunais Superiores, elas só alcançariam terceiros, não participantes da lide, nas hipóteses previstas no Decreto nº 2.346/97, no art. 26-A, § 6º, do Decreto nº 70.235/72, incluído pela Lei nº 11.941/2009, e nos arts. 19 e 19-A da Lei nº 10.522/2002, com a redação dada pela Lei nº 13.874/2019.

NULIDADE PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O procedimento fiscal instaurado com o objetivo de se examinar a regularidade fiscal do contribuinte e constituir eventual crédito tributário não declarado nem recolhido é de natureza inquisitorial, não se aplicando a ele, os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. Não é nula a decisão de primeira instância que seguiu rigorosamente o rito do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal.

DILIGÊNCIA.PERÍCIA. LIVRE CONVICÇÃO DO JULGADOR A RESPEITO DA NECESSIDADE.INDEFERIMENTO A análise do pedido de diligência ou perícia é de livre convicção do julgador, podendo ser indeferida quando a sua realização revele-se prescindível ou desnecessária para a formação de sua convicção, ou ainda se for destinada à produção de provas que deveriam ter sido produzidas pelo interessado. Desnecessária diligência/perícia.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para excluir a imposição de penalidades, juros de mora e atualização monetária das partes e peças de máquinas e equipamentos com contato físico direto na forma apontada pela fiscalização, referente ao período de 01/04/2017 a 14/12/2018, nos termos da Solução de Consulta Cosit nº 24/2014. Vencido o relator Marcio José Pinto Ribeiro, que votou por negar provimento ao Recurso Voluntário. Designado para elaborar o voto vencedor o Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto.

(documento assinado digitalmente)

Aniello Miranda Aufiero Junior - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio José Pinto Ribeiro - Relator

(documento assinado digitalmente)

Oswaldo Goncalves de Castro Neto - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Derouledé, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Neiva Aparecida Baylon (substituto[a] integral), Aniello Miranda Aufiero Junior (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de RECURSO VOLUNTÁRIO contra o Acórdão nº 106-014.559, proferido pela 13ª Turma da DRJ06.

A recorrente discorre sobre a origem da discussão :

Trata-se, na origem, de auto de infração vinculado ao MPF nº 0720100.2019.05712, por meio do qual a fiscalização analisou os créditos de IPI tomados pelo contribuinte especificamente em sua filial CNPJ nº 17.469.701/0104-82, no período compreendido entre abril/2017 e dezembro/2018.

O Acórdão recorrido remete à questão da Não cumulatividade do IPI

Antes de ingressar na análise do direito creditório, importante registrar que o IPI rege-se pelo princípio da não-cumulatividade, previsto constitucionalmente no art. 153, § 3º, II, da Carta Magna de 1988, normatizado por disposições constantes do art. 49 do Código Tributário Nacional, quando estabelece que referido imposto “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”

No caso concreto, após procedimento fiscal, foram glosados parte dos créditos pleiteados pelo contribuinte. Em síntese, foram glosados os créditos aproveitados pelo contribuinte pela aquisição de produtos refratários, de partes e peças de máquinas e equipamentos, de materiais que não entram em contato com o produto em elaboração e de produtos que devam ser escriturados como bem do ativo imobilizado por terem vida útil superior a 12 meses. Em razão das glosas de créditos, sobreveio saldo devedor do IPI após a reconstituição da escrita fiscal do contribuinte.

Por bem descrever os fatos adoto e transcrevo partes do relatório da decisão recorrida:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração, fls. 588/606, para exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI no valor de R\$32.603.228,70, acrescido de juros de mora (calculados até 11/2020) de R\$ 4.249.382,49, da multa de ofício proporcional de R\$24.452.421,41, totalizando a exigência de R\$61.305.032,60, cuja motivação fática encontra-se no próprio documento e no Relatório Fiscal às fls. 569/587.

Em resumo, a Autoridade Fiscal promoveu glosas de determinados créditos de IPI por entender que as respectivas aquisições não se enquadravam no conceito de Matéria Prima, Produto Intermediário ou Material de Embalagem. Ato contínuo, a fiscalização reconstituiu a escrita fiscal do contribuinte, apurando saldos devedores do imposto, exigidos mediante lançamento ex-offício. Dos documentos da autuação, pela pertinência, reproduzem-se os seguintes trechos:

(...)

RELATÓRIO FISCAL

I. INTRODUÇÃO (...)

II. FUNDAMENTOS (...)

36. Nas informações parciais prestadas pelo contribuinte fica claro que alguns produtos adquiridos não se enquadravam no conceito de MP, PI e ME pelos seguintes motivos:

- a) Ter vida útil superior a 12 meses;
- b) Ser claramente parte e peça de máquinas e equipamentos, podendo ser utilizados somente em conexão direta com itens do ativo imobilizado, pois sua função será na manutenção de máquinas/equipamentos/edificações, dentre eles os materiais refratários;
- c) Não ter contato direto com o produto em elaboração.

37. Com base nesta constatação, a fiscalização glosou os créditos aproveitados pelo contribuinte na aquisição destes produtos que não se enquadram no conceito de MP, PI e ME ou para os quais não houve resposta do contribuinte quanto a sua utilização no seu processo produtivo.

38. A fiscalização elaborou o “Demonstrativo do Motivo da Glosa” para informar o(s)

motivo(s) do crédito ter sido glosado dentre os seguintes:

- a) Ser parte e peça de máquinas e equipamentos, dentre eles os produtos refratários;
- b) Não entrar em contato direto com o produto em elaboração;
- c) Ser um bem do ativo imobilizado por ter vida útil superior a 12 meses; e
- d) Não ter havido resposta do contribuinte sobre a utilização do produto.

(...)

III. RECONSTITUIÇÃO DA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE

40. A fiscalização refez a escrita fiscal do contribuinte a partir das glosas de créditos indevidamente aproveitados para a apuração dos novos saldos de IPI.

41. Esta reconstituição acabou por gerar saldos devedores de IPI em determinados períodos de apuração. (...)

Cientificado do Auto de Infração em 04/12/2020 (fl. 611), a Impugnação foi protocolizada em 05/01/2021, por intermédio do arrazoado de fls. 615/648, na qual a interessada alega, em síntese, que:

(...)

Segundo se depreende da leitura do relatório fiscal, o Fisco exige do contribuinte montante relativo à tomada de crédito supostamente indevido de IPI sobre uma lista de produtos – cerca de 14.600 itens glosados – relacionados ao seu processo produtivo, o que culminou na cobrança de débitos que atingiram a seguinte monta:

Imposto	Juros de Mora	Multa	Total
R\$ 32.603.228,70	R\$ 4.249.382,49	R\$ 24.452.421,41	R\$ 61.305.032,60

No entendimento da Fiscalização, os itens glosados – em esmagadora maioria abrangendo materiais refratários – não se enquadrariam nos conceitos de matériaprima, produto intermediário ou material de embalagem, razão pela qual não gerariam o direito ao creditamento de IPI na forma da legislação vigente. (...)

3. PRELIMINARMENTE. NULIDADE NO LANÇAMENTO DOS CRÉDITOS GLOSADOS. A AUSÊNCIA DE INFORMAÇÕES DECORRENTE DO CERCEAMENTO DE DEFESA POR PARTE DA FISCALIZAÇÃO. CARÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. (...)

Ora, a glosa de itens com base na ausência de informações a serem prestadas pela Impugnante ultrapassa quaisquer noções relativas aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, uma vez que a Empresa vinha, sucessivamente, juntando as informações solicitadas pela Fiscalização. (...)

4. DO MÉRITO: DA LEGITIMIDADE DOS CRÉDITOS UTILIZADOS. ENQUADRAMENTO NO CONCEITO LEGAL. (...)

4.1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS ACERCA DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE NO IPI. TRATA-SE DE IMPOSTO QUE SOMENTE PODE ONERAR O CONSUMO. (...)

4.2. ANÁLISE DO PARECER NORMATIVO CST Nº 65/1979 INVOCADO COMO FUNDAMENTO CENTRAL DA AUTUAÇÃO. O PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS PARA A TOMADA DO CRÉDITO. (...)

5. DOS PRODUTOS SEM ALTERAÇÃO FÍSICA OU QUÍMICA NO PROCESSO PRODUTIVO. O PARADIGMA DO MATERIAL REFRAATÁRIO. EFETIVO PRODUTO INTERMEDIÁRIO. PREMISSAS DO PARECER NORMATIVO CST Nº 65/1979. (...)

6. DOS BENS CONSIDERADOS COMO PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. ENTENDIMENTO DO STJ EM SEDE DE RECURSOS REPETITIVOS. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA E UTILIZAÇÃO. (...)

De todo modo, novamente a Empresa não se furta de discutir a matéria nestes autos e, em observância ao princípio da verdade material, passa a demonstrar o cumprimento a esses critérios para alguns dos produtos glosados neste item:

a) Quanto aos BICOS CORTE E SPRAY:

Quanto aos bicos, as informações juntadas pela Empresa durante a fiscalização descrevem estes produtos como sendo essenciais à atividade produtiva e consumidos na produção, na medida em que utilizados para corte do aço e/ou sucatas de processo, cortes emergenciais dos tarugos durante o lingotamento, ou ainda para direcionamento de água (de contato) para a refrigeração controlada do tarugo na saída da lingoteira.

Com a devida vênia, a própria fiscalização reconhece que os itens são destinados precipuamente ao corte DO AÇO PRODUZIDO (bicos de corte) e REFRIGERAÇÃO DO TARUGO (bicos de spray).

Em ambos os casos há contato direto com o aço, na medida em que a aplicação do material é essencialmente efetuada sobre o material produzido, motivo pelo qual o crédito de IPI é indiscutível. Ainda que assim não fosse, os itens são inequivocamente consumidos no processo produtivo, motivo pelo qual o crédito é resguardado pela legislação!!

b) Quanto às CORREIAS TRANSPORTADORAS

Sobre a glosa de créditos de IPI sobre as correias transportadoras, convém esclarecer que as correias transportadoras são elementos básicos e essenciais ao funcionamento das unidades fabris de produção de aço, responsáveis pelo transporte contínuo dos produtos em elaboração, cuja vida útil é

Ademais, ao contrário do que aduz a Fiscalização, as correias transportadoras constituem verdadeiros produtos intermediários, são aquelas cuja vida útil é inferior a 12 meses, pois além do contato físico com o produto em fabricação, o seu desgaste decorre da ação direta exercida pelo produto em fabricação, sendo indispensável ao processo produtivo siderúrgico.

Ou seja, novamente restaram demonstrados os requisitos do Parecer Normativo CST nº 65/1979, pois:

- 1) A correia transportadora sofre alterações, tais como desgaste, o dano ou perda de propriedades físicas ou químicas no decurso do processo produtivo;
- 2) Estas alterações ocorrem em função de ação diretamente exercida sobre o aço em fabricação;
- 3) E, por fim, possui vida útil inferior a 1 ano, não podendo ser incluído no ativo permanente.

Destarte, não resta alternativa a esta DRJ senão seguir a LITERALIDADE do que consta do Parecer Normativo CST nº 65/1979 e do art. 226 do RIPI e, seguindo os requisitos ali dispostos, a única conclusão que se terá é a de que o crédito de IPI

sobre as correias transportadoras é mais do que legítimo, o que afasta por completo os fundamentos desta autuação.

c) Quanto aos SENSORES:

Melhor sorte não atinge a fiscalização sobre a glosa dos sensores do processo produtivo. Com efeito, a medição do processo produtivo da Empresa é item prioritário na gestão empresarial e visa controlar diversas variáveis presentes no sistema de produção, tais como vazão, temperatura, nível, etc, a fim de manter os altíssimos padrões de qualidade exigidos pela legislação e pelas normas técnicas do aço.

Nesse sentido, por entrarem em contato direto com o produto em fabricação submetido a condições severas de temperatura em diversos segmentos do processo produtivo, os sensores constituem verdadeiros produtos intermediários, pois além do contato com o produto em elaboração, o seu desgaste decorre da ação direta exercida pelo produto em fabricação.

Mais uma vez, levando-se em consideração os requisitos do Parecer Normativo CST nº 65/1979, fica claro que o crédito é mais do que devido: (...)

Ressalte-se que, no já citado Acórdão 3302-007.478, a Empresa obteve posicionamento favorável do CARF quanto à possibilidade de creditamento a título de IPI sobre CORREIAS TRANSPORTADORAS E SENSORES, consoante se lê do dispositivo do julgado: (...)

Logo, considerando que os sensores glosados estritamente cumprem com os requisitos dispostos no RIPI e no Parecer Normativo CST nº 65/1979, assim como a suposta ‘função transformadora’ invocada pela fiscalização não consta destes diplomas, deve ser imediatamente reestabelecido o crédito em favor da Empresa, com o consequente cancelamento do auto de infração e dos débitos de IPI aqui exigidos

d) Quanto ao MATERIAL DE SOLDA CERÂMICA E O CONJUNTO DE PEÇAS CERÂMICAS:

Os materiais de solda cerâmica possuem natureza refratária, como reconhecido pela própria fiscalização, cuja função é a de “eliminar danos nos tijolos refratários dos fornos de coque”.

Também possuem natureza refratária o conjunto de peças cerâmicas, consistente em manilha “utilizada para circulação de aço no desgaseificador à vácuo tipo RH, permitindo o tratamento do aço líquido”.

Ambos os materiais foram glosados pela fiscalização ao argumento de que consistiriam em partes e peças de máquinas e equipamentos, o que não impede a tomada de crédito pela Empresa a título de IPI, consoante já se expôs em conformidade com a jurisprudência do STJ.

Data vênua, trata-se de mais bens essenciais para o processo produtivo de uma empresa de siderurgia, razão pela qual também deve ensejar o direito ao crédito de IPI.

Conclusivamente, data máxima vênua, a breve pormenorização dos itens glosados pela fiscalização demonstra que todos os itens glosados são utilizados de forma direta no processo produtivo da Empresa, tratando-se de produtos essenciais e que se consomem no seu decorrer, o que reforça a procedência do crédito de IPI.

E pior: como dito, em vários casos sequer as premissas do Parecer Normativo CST nº 65/79 foram atendidas, pois o contato direto com o aço está presente e mesmo assim o crédito de IPI foi indevidamente glosado. (...)

7. DA NECESSIDADE DA BAIXA DOS AUTOS EM DIGILÊNCIA E, SE NECESSÁRIO, PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL QUANTO À NATUREZA DOS ITENS GLOSADOS. (...)

8. CONCLUSÃO E PEDIDOS (...)

É como relato. Passo ao voto

A 13ª Turma da DRJ06 mediante Acórdão nº 106-014.559, de 10 de junho de 2021 julgou improcedente a Impugnação e manteve os termos do Auto de Infração sob os fundamentos conforme a ementa a seguir transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/04/2017 a 31/12/2018

AQUISIÇÃO DE MATERIAL REFRAATÁRIO. CRÉDITO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Material refratário destinado à construção ou reparo de fornos e demais instalações siderúrgicas, ainda que se desgaste com o uso, não dá direito a crédito do IPI.

AQUISIÇÃO DE MÁQUINAS, SUAS PARTES E PEÇAS, EQUIPAMENTOS E INSTALAÇÕES. CRÉDITO DO IPI. IMPOSSIBILIDADE.

Os estabelecimentos industriais não podem creditar-se do IPI relativo a máquinas, suas partes e peças, equipamentos e instalações, ainda que se desgastem com o uso.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2017 a 31/12/2018

JURISPRUDÊNCIA. ALCANCE DAS DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS DAS DECISÕES DECORRENTES DE REPERCUSSÃO GERAL E RECURSO REPETITIVO NO ÂMBITO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As decisões judiciais atinentes a casos concretos possuem apenas efeitos inter partes e não vinculam os atos da Administração Tributária. Ainda que se trate de decisões emanadas dos Tribunais Superiores, elas só alcançariam terceiros, não participantes da lide, nas hipóteses previstas no Decreto nº 2.346/97, no art. 26-

A, § 6º, do Decreto nº 70.235/72, incluído pela Lei nº 11.941/2009, e nos arts. 19 e 19-A da Lei nº 10.522/2002, com a redação dada pela Lei nº 13.874/2019.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2017 a 31/12/2018

NULIDADE PROCEDIMENTO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

O procedimento fiscal instaurado com o objetivo de se examinar a regularidade fiscal do contribuinte e constituir eventual crédito tributário não declarado nem recolhido é de natureza inquisitorial, não se aplicando a ele, os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Cientificada da decisão em 22/06/2021, fls. 885/886, a recorrente interpôs Recurso Voluntário em 22/07/2021, fls. 888, no qual formula o pedido a seguir:

PELO EXPOSTO, pede e espera a Recorrente seja dado integral provimento ao presente Recurso Voluntário, nos termos do Decreto nº 70.235/72, a fim de que:

a) Preliminarmente, seja cancelado o auto de infração quanto à glosa perpetrada relativa aos itens que não foram completamente descritos pela Empresa, por cerceamento de defesa e violação aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade. Ad argumentandum, sejam os autos baixados em diligência para que a Empresa possa complementar as informações solicitadas pela Fiscalização;

b) Ainda de forma preliminar, sejam os autos baixados em diligência para que seja produzida prova pericial, em atenção aos quesitos acima elencados, dado o contexto do COVID-19 e seus impactos sobre o próprio funcionamento da empresa, bem como em face do elevado número de itens glosados e a análise da participação de tais bens no processo produtivo da Empresa;

c) No mérito, seja reformada a decisão proferida pela DRJ, para que seja cancelado o auto de infração haja vista que, c.1) os produtos glosados pela fiscalização se adequam ao conceito de insumo da legislação do IPI (Art. 226 do RIPI) bem como do Parecer Normativo CST nº 65/1979; c.2) o critério de 'função transformadora' invocado pela fiscalização e pela DRJ para a glosa não encontra respaldo no RIPI ou no Parecer Normativo nº 65/1979, o que leva irremediavelmente ao cancelamento integral do auto de infração combatido.

Por fim, requer a juntada do substabelecimento anexo (doc. 04

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro, Relator.

1 ADMISSIBILIDADE

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

2 PRELIMINAR

2.1 NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO OFENSA À AMPLA DEFESA

Alega a recorrente que os itens glosados pela fiscalização foram organizados em 4 grupos e que o auto de infração revelou clara ofensa ao direito à ampla defesa da Recorrente no item 4:

1. Bens que não sofreriam contato direto com o produto final produzido pela Impugnante;
2. Bens representativos de partes e peças de máquinas e equipamentos;
3. Bens componentes do ativo imobilizado da Empresa;
4. **Bens cuja atuação no processo produtivo não teria sido devidamente esclarecida pela Recorrente em sede fiscalizatória.**

Que o início da fiscalização se deu em 13.07.2020 e após algumas dilações de prazo no qual “a Empresa em nenhum momento se furtou a prestar os esclarecimentos exigidos pela Fiscalização” a fiscalização concluiu em 27.11.2020, indeferindo a última solicitação de prazo da recorrente.

Que a glosa por ausência de informações viola os princípios da proporcionalidade e razoabilidade pois vinha regularmente atendendo as solicitações da Fiscalização. Irresigna-se contra o afastamento da nulidade pela DRJ sob o argumento de que com a defesa formal pela recorrente abre-se o espaço para aplicação dos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Alega ainda que o elevado número de itens a serem examinados e fornecidos e a situação sanitária no contexto da COVID-19 teria dificultado a comprovação de parte dos créditos.

A violação ao direito à ampla defesa e ao contraditório não se deu no sentido de um impedimento à apresentação da defesa por parte do contribuinte. Não é no sentido formal que a Recorrente enfoca a matéria, mas sim em um sentido material: **onde estariam os fundamentos da glosa sobre os produtos glosados, se a Empresa paulatinamente comparecia ao procedimento fiscalizatório para esclarecer as informações solicitadas pela Fiscalização? É dizer: a Recorrente tem seu direito à ampla defesa e ao contraditório violado porque desconhece as razões nas quais se baseou a Fiscalização para efetuar a glosa de valores relativos a uma série de produtos.**

Aprecio,

A Fiscalização foi realizada ao longo de quase 5 meses tempo bastante razoável para que uma empresa de grande porte com meios e recursos informatizados possa juntar esclarecimentos e documentação que comprove o direito ao crédito alegado. Transcrevo a seguir excerto do Termo de verificação fiscal TVF.

33. Após alguns pedidos de dilatação do prazo para apresentar as informações, o contribuinte, em 06/09/2020, respondeu parcialmente a intimação e, desde então, vem apresentando informações parciais e solicitando novas dilatações de prazo. (...)

35. A fiscalização não concedeu esta nova prorrogação pois entendeu que estava havendo um retardamento indefinido dos trabalhos fiscais e que o prazo de mais de 4 (quatro) meses já concedido ao contribuinte havia sido suficiente para a apresentação da totalidade das informações solicitadas, principalmente se considerarmos que se trata de uma empresa de grande porte, muito bem estruturada, com um número razoável de funcionários a sua disposição para buscar estas informações e eficiente centro de custos e controle de insumos.

Ante exposto, não há falar em nulidade por vício de forma, vez que não ocorreram as hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, já que o Auto de Infração foi produzido por servidor competente, Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, não havendo nenhum vício formal ou cerceamento do direito de defesa da impugnante.

Outrossim foram atendidos integralmente os requisitos do art. 10 do PAF, conjugado com o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, porquanto o Auto de Infração possui completa descrição dos fatos e enquadramento legal.

Os fatos foram precisamente descritos de forma a possibilitar ampla defesa. No caso afirma a Fiscalização no TVF, fl. 586: “d) Não ter havido resposta do contribuinte sobre a utilização do produto”.

Então a falta de apresentação de informações /documentação comprobatória foi o motivo para a glosa dos créditos do referido item 4. Ademais nem mesmo em sede de impugnação ou de recurso voluntário a recorrente supriu com tais elementos solicitados pela Fiscalização. Dessa forma foi atendida norma reguladora do Processo Administrativo Fiscal, como também da norma geral tributária (art. 10, III, e 59, II, do Decreto nº 70.235/72, e art. 142 do CTN)

Não assiste razão a recorrente,

Rejeita-se a preliminar de nulidade

2.2 DA NECESSIDADE DA BAIXA DOS AUTOS EM DIGILÊNCIA E, SE NECESSÁRIO, PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL QUANTO À NATUREZA DOS ITENS GLOSADOS

Alega a recorrente quanto a necessidade de pronunciamento técnico e que: A DRJ, ao indeferir os pedidos de perícia e diligência, limitou-se a aduzir que os referidos meios de prova são desnecessários ao deslinde da presente controvérsia, bem

como que “os elementos que constam do processo são suficientes para a conclusão da análise”.

Contudo, a Recorrente renova seu pedido de prova pericial e da necessidade de baixa dos autos em diligência, para que seja produzida prova pericial ou ao menos esclarecidos os pontos ainda objeto de controvérsia (sobre os quais a Empresa foi impossibilitada de se manifestar), que se justifica pelo conteúdo dos quesitos abaixo relacionados.

Aprecio,

De se observar que a realização da diligência /perícia é prescindível.

Os elementos constantes do processo são suficientes e ademais a recorrente não trouxe relação dos esclarecimentos constantes das glosa do item 4. Ademais é de livre convicção do julgador, podendo ser indeferida quando a sua realização revele-se prescindível ou desnecessária para a formação de sua convicção, ou ainda se for destinada à produção de provas que deveriam ter sido produzidas pelo interessado.

Entendo que não é função da autoridade julgadora suprir omissão probatória, seja da fiscalização, seja do contribuinte.

Rejeita-se essa preliminar de pedido de diligência e perícia .

3 DO MÉRITO

Alega a recorrente a legitimidade dos créditos utilizados e o enquadramento no conceito legal e o preenchimento dos requisitos para a tomada do crédito conforme Parecer Normativo 65/79:

Conforme salientado alhures, a Fiscalização baseou sua autuação nos supostos preceitos do Parecer Normativo CST nº 65/1979 que, como bem se sabe, vai além do que consta no art. 226 do RIPI e aponta novos critérios para a tomada de créditos de IPI, o que de per si já deveria levar à insubsistência do crédito tributário. No mesmo sentido, a DRJ se baseou neste entendimento administrativo para legitimar o Auto de Infração combatido.

Conforme demonstrado pela Empresa em sede de Impugnação Administrativa, os materiais glosados, em especial os materiais refratários, sofrem alterações, tais como desgaste, o dano ou perda de propriedades físicas ou químicas no decurso do processo produtivo, em virtude da ação diretamente exercida sobre o aço em fabricação e que possuem vida útil inferior a 1 ano, não podendo ser incluído no ativo permanente.

O acórdão recorrido confirma que:

A defesa argumenta que “no julgamento do Resp nº 1.075.508, julgado sob a sistemática do art. 543-C do CPC, o STJ decidiu que os materiais consumidos no

processo produtivo, ainda que não integrantes do produto final, geram direito ao crédito de IPI”, transcrevendo trecho do voto sobre o tema

Porém o acórdão recorrido não corrobora a interpretação dada pela recorrente ao Resp nº 1.075.508:

Entretanto, ao contrário do que afirma a Reclamante, a decisão judicial nos autos do referido Recurso Especial, julgado em 23/09/2009, de relatoria do Ministro Luiz Fux, faz justamente a distinção entre “consumo” do produto e o “mero desgaste” indireto do produto sem ação direta no processo produtivo, que é o caso dos materiais refratários, e que, por isso, não geram direito a crédito de IPI, com destaque para a ementa e os trechos abaixo transcritos:

(...)

Entende-se que a linha argumentativa da decisão judicial supracitada apenas reforça a tese defendida no presente voto: “que o aproveitamento do crédito do IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa”, concluindo que os produtos componentes do maquinário que sofram desgaste indireto no processo produtivo não geram direito creditório de IPI.

A planilha de glosas da fiscalização aponta alguns fatores que foram considerados para cotejo com o Parecer Normativo 65/79:

1. Bens que não sofreriam contato direto com o produto final produzido pela Impugnante;
2. Bens representativos de partes e peças de máquinas e equipamentos;
3. Bens componentes do ativo imobilizado da Empresa;
4. Bens cuja atuação no processo produtivo não teria sido devidamente esclarecida pela Recorrente em sede fiscalizatória.

Tendo em vista que a planilha de glosas da fiscalização faz uma junção desses fatores para enquadramento nos requisitos do Parecer Normativo 65/79 gerando uma miscelânea de combinações opta-se por seguir a sequência trazida no recurso voluntário.

3.1 DOS PRODUTOS SEM ALTERAÇÃO FÍSICA OU QUÍMICA NO PROCESSO PRODUTIVO. O PARADIGMA DO MATERIAL REFRAATÁRIO. EFETIVO PRODUTO INTERMEDIÁRIO. PREMISSAS DO PARECER NORMATIVO CST Nº 65/1979.

A seguir transcrevo excerto o excerto do Acórdão recorrido:

Assim, os materiais refratários usados nas operações desgastam mesmo sem haver incorporação ao produto. Mas essa perda não é necessariamente reflexo do processo de industrialização, e sim, decorrência natural, constituindo um desgaste

ligado as despesas com a manutenção do equipamento (substituição e conserto de peças e outros reparos mais ou menos constantes e previsíveis), constituindo um dos itens obrigatórios dos orçamentos financeiros das indústrias. São custos de manutenção.

Alega a recorrente que o Acórdão recorrido desrespeita precedente vinculante :

Nada disso! Esta interpretação DESRESPEITA PRECEDENTE VINCULANTE (art. 62, §2º do Regimento Interno): em 23 de setembro de 2009, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) julgou o REsp 1.075.508 na sistemática dos recursos repetitivos quando estabeleceu que dará direito ao crédito as aquisições de produtos que diretamente exerçam ação sobre o produto industrializado, desgastando-se ou consumindo-se. É o caso dos produtos aqui glosados.(...)

Além disso, na equivocada visão fiscal, amparada pela DRJ, o conceito de produto intermediário resta praticamente equiparado àquele de matéria prima, pois é este o material que agrega, melhora ou transforma física/quimicamente o bem produzido. Com o devido respeito, é a restrição máxima e ilegal ao direito de creditamento do contribuinte!!

A recorrente explica a utilização e o período de reposição de alguns materiais refratários como tijolos, blocos, concreto, massa e argamassa refratários e conclui afirmando que os refratários por sua própria natureza já deveriam garantir os créditos de IPI :

pois são essenciais ao processo produtivo da siderurgia e mantêm contato físico e atmosférico com o produto em elaboração, sem mencionar que o consumo deles é imediato.

Traz laudo técnico da Fundação GORCEIX para demonstrar que a radiação afeta as propriedades desses materiais refratários com seu exaurimento para trabalho e necessidade de manutenção.

Ora, pela breve descrição técnica dos produtos constante da própria planilha juntada pelo Fiscal tem-se claro que em todas as hipóteses estamos diante de produtos intermediários, com desgaste no processo produtivo da Empresa e em contato direto com o aço produzido, pelo que é indiscutível o creditamento de IPI nos termos do RIPI/2010.

Aduz ainda que é indiscutível que os materiais refratários por sofrerem desgaste no processo produtivo e ter contato direto com o aço dariam direito ao creditamento de IPI nos termos do RIPI/2010.

Ora, pela breve descrição técnica dos produtos constante da própria planilha juntada pelo Fiscal tem-se claro que em todas as hipóteses estamos diante de produtos intermediários, com desgaste no processo produtivo da Empresa e em contato direto com o aço produzido, pelo que é indiscutível o creditamento de IPI nos termos do RIPI/2010.

Cita para corroborar suas alegações a decisão proferida pela CSRF, em 18.05.2021, no bojo do Acórdão nº 9303-011.429 na qual o voto vencedor resume as alegações da recorrente tendo aplicado de forma vinculante o REsp 1075508/SC.

Aprecio,

Não assiste razão a recorrente.

Entendo conforme o Acórdão nº 9303-015.187 – CSRF / 3ª Turma no Processo 10880.924000/2012-34 do qual transcrevo excerto do voto:

MÉRITO

A respeito da glosa dos produtos refratários, a matéria deve ser analisada à luz da legislação pertinente.

O art. 226 do RIPI/2010, então vigente, expressamente dispunha que:

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 aproveitamento do crédito do IPI dos insumos que não integram o produto pressupõe o consumo, ou seja, o desgaste de forma imediata e integral do produto intermediário durante o processo de industrialização e que o produto não esteja compreendido no ativo permanente da empresa.

Os materiais refratários se desgastam por conta de sua aplicação direta na linha produtiva principal. No entanto, não é o suficiente para se enquadrar na categoria de “produtos intermediários”, pois o refratário não agrega qualquer característica ao produto, mas sim ao equipamento: proteção das altas temperaturas, resistência à abrasão e isolamento térmico.

Assim, são acessórios ao forno industrial e aos demais equipamentos, todos integrantes do ativo imobilizado, razão pela qual não geram direito ao crédito de IPI.

Os refratários colocados no interior de fornos têm a função de proteger a parede metálica do forno, evitando o seu derretimento, ataque químico e perda de calor. E a função dos fornos é: a queima de combustível gerando calor, que se pretende transferir a uma substância que se quer aquecer. Logo, o refratário faz parte do equipamento, e este tem a função de transferir calor gerado pela queima do combustível para a substância de interesse.

Não se questiona que o refratário tem contato com o produto, contudo este contato não tem o objetivo de agregar ao produto alguma característica especial.

O fato de ocorrer ou não contato com o produto fabricado não modifica as qualidades ou características tecnológicas dos refratários, que de qualquer maneira não podem ser incluídos entre as matérias-primas e os produtos intermediários a que se refere a segunda parte do art. 226 do RIPI/2010.

A tomada de crédito, como produto intermediário dos materiais refratários, deve ser afastada diante da consolidada jurisprudência do STJ, a teor do REsp 1.075.508/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 13/10/2009, julgado na sistemática dos recursos repetitivos:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE. RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98. 1. A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02.2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16.09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886.249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15.10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06.10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497.187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08.09.2003). 2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente". 3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI. 4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

No mesmo sentido, o Acórdão nº 9303-007.865, 23/01/2019

DIREITO AO CRÉDITO. MATERIAIS REFRAATÓRIOS. INEXISTÊNCIA. Somente são considerados produtos intermediários aqueles que, em contato com o produto, sofrem desgaste no processo industrial, o que não abrange os produtos

incorporados às instalações industriais, as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas, ainda que se desgastem ou se consumam no decorrer do processo de industrialização. Assim, não geram direito a crédito os materiais refratários, pois não se caracterizam como tal.

Em suma, não se trata de afastar a essencialidade ou o consumo no processo industrial, mas sim de que os materiais refratários não se agregam ao produto final fabricado, não são consumidos de forma imediata (direta) e integral durante o processo de industrialização.

Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro

Dessa forma correto o acórdão recorrido

A mesma alegação feita em relação aos produtos refratários a recorrente quer que aplique-se aos demais produtos glosados por não ter contato direto com o aço:

Nessa toada, o mesmo raciocínio aqui aplicado deve ser empregado para todos os produtos glosados sob o item 'sem contato direto com o produto' (em que, na verdade, a Fiscalização exige que haja consumo físico e químico no processo produtivo), haja vista que, acima de tudo, a Empresa foi capaz de demonstrar que os produtos glosados tratam-se de efetivos produtos intermediários e, como tal, na forma da legislação regente, devem ter o direito ao crédito deferido nos autos.

Aprecio,

Entendo conforme o Acórdão nº 9303-015.187 – CSRF / 3ª Turma no Processo 10880.924000/2012-34 que não assiste razão a recorrente em relação aos refratários e demais incluídos no ítem 1 conforme a planilha de glosas da Fiscalização.

3.2 DOS BENS CONSIDERADOS COMO PARTES E PEÇAS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO. ENTENDIMENTO DO STJ EM SEDE DE RECURSOS REPETITIVOS. COMPROVAÇÃO DA NATUREZA E UTILIZAÇÃO.

Ademais, conforme visto, a glosa fiscal englobou uma série de produtos que seriam consumidos no processo produtivo ou estariam em contato direto com o produto em fabricação, mas que, ao ver da Fiscalização, não poderiam ser classificados como produtos intermediários, por consistirem em partes e peças de máquinas e equipamentos – trata-se da motivação 2 da glosa ora combatida.

Alega que a DRJ nada disse a respeito do enquadramento dos mesmos no Parecer Normativo nº 65/79 e do art.226 do RIPI.

A DRJ manteve a glosa fiscal, aduzindo que o raciocínio aplicável seria o já mencionado quanto aos materiais refratários, tecendo algumas considerações a respeito de determinados produtos glosados.

Traz a recorrente alguns exemplos de partes e peças (ítem 2) para tentar justificar seu enquadramento no Parecer Normativo CST 65/79 e art. 226 do RIPI:

a) Quanto aos BICOS CORTE E SPRAY:

Em ambos os casos, ao contrário do que sustenta a DRJ, há contato direto com o aço, na medida em que a aplicação do material é essencialmente efetuada sobre o material produzido, motivo pelo qual o crédito de IPI é indiscutível. Ainda que assim não fosse, os itens são inequivocamente consumidos no processo produtivo, o que é reconhecido pela própria DRJ, motivo pelo qual o crédito é resguardado pela legislação!!

b) Quanto às CORREIAS TRANSPORTADORA

A DRJ, muito embora tenha reconhecido o papel das correias no processo produtivo da Recorrente e que em virtude disso estão sujeitas a um forte desgaste, manteve a glosa perpetrada pela Fiscalização ao argumento de que as correias “não agregam qualquer característica ao produto” (...)

Ora, as correias transportadoras constituem verdadeiros produtos intermediários, dado que sua vida útil é inferior a 12 meses, pois além do contato físico com o produto em fabricação, o seu desgaste decorre da ação direta exercida pelo produto em fabricação, sendo indispensável ao processo produtivo siderúrgico.

c) Quanto aos SENSORES:

Nesse sentido, por entrarem em contato direto com o produto em fabricação submetido a condições severas de temperatura em diversos segmentos do processo produtivo, os sensores constituem verdadeiros produtos intermediários, pois além do contato com o produto em elaboração, o seu desgaste decorre da ação direta exercida pelo produto em fabricação.

d) Quanto ao MATERIAL DE SOLDA CERÂMICA E O CONJUNTO DE PEÇAS CERÂMICAS:

Ambos os materiais foram glosados pela fiscalização ao argumento de que consistiriam em partes e peças de máquinas e equipamentos, o que não impede a tomada de crédito pela Empresa a título de IPI, consoante já se expôs em conformidade com a jurisprudência do STJ.

Aprecio ,

Razão não assiste a recorrente

Entendo conforme o Acórdão nº 9303-015.187 – CSRF / 3ª Turma no Processo 10880.924000/2012-34 que não assiste razão a recorrente em relação a partes e peças

relacionadas ao item 2 da planilha de glosa da Fiscalização. Nesse sentido o Acórdão n.º 9303-007.865

Embora o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, tenha reformulado parte do entendimento antes fixado no Parecer Normativo CST nº 181, de 1974, adaptando-o às inovações introduzidas pelo art. 66, inciso I, do RIPI/1979, que prevalecem até hoje, não alterou o entendimento segundo o qual o direito ao crédito não se estende a partes e peças de máquinas em nenhuma hipótese, ou seja, ainda que não incorporadas ao ativo imobilizado e mesmo que, por suas qualidades ou características tecnológicas, se desgastem em razão do contato direto que exercem sobre o produto em fabricação ou que o produto exerce sobre elas. Em tais condições, semelhante direito ao crédito só foi admitido, em virtude das inovações da legislação decorrentes do RIPI/1979, às ferramentas manuais e intermutáveis que não sejam partes de máquinas.

Desta forma, por todo o exposto, voto por conhecer e no mérito negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Márcio José Pinto Ribeiro

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Oswaldo Goncalves de Castro Neto - Redator designado

1. Com a máxima vênia às portentosas razões descritas no voto do ilustre Conselheiro Márcio, ousou delas divergir no tema glosa dos créditos de itens que entram em contato direto com o bem a ser produzido.

2. Na forma do relatório, a fiscalização agrupa as glosas por quatro motivos, a saber: a) Ser parte e peça de máquinas e equipamentos, dentre eles os produtos refratários; b) Não entrar em contato direto com o produto em elaboração; c) Ser um bem do ativo imobilizado por ter vida útil superior a 12 meses; e d) Não ter havido resposta do contribuinte sobre a utilização do produto.

2.1. Para a fiscalização, embora alguns itens adquiridos pela **Recorrente** entrem em contato com o bem produzido, estes não podem se qualificar como insumos, pois, por exemplo, são peças de máquinas. Acontece que a COSIT, por meio da Solução de Consulta 24/2014 (solução vigente na data dos fatos geradores), definiu que:

ASSUNTO: Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI EMENTA: CRÉDITOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. INDÚSTRIA DE FIAÇÃO E TECELAGEM. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. MANCHÕES. ROLETES. VIAJANTES.

Consideram-se produtos intermediários, para fins de creditamento do IPI, desde que atendidos todos os requisitos legais e normativos, **as partes e peças de reposição que, apesar de não integrarem o produto final, desgastam-se mediante ação direta (contato físico) sobre o produto industrializado, exigindo sua constante substituição.**

DISPOSITIVOS LEGAIS: Decreto nº 3.000, de 1999, art. 346, § 1º; Decreto nº 7.212, de 2010 (Ripi/2010), art. 226, I; PN CST nº 65, de 1979.

2.2. Ora, o artigo 100 *caput* e Parágrafo Único do CTN dispõe que a observância dos atos normativos expedidos pela autoridade administrativa “*exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo*”.

2.3. Assim, deve ser afastado do lançamento de ofício para excluir a imposição de penalidades, juros de mora e atualização monetária decorrente das glosas das partes e peças de máquinas e equipamentos com contato físico direto na forma apontada pela fiscalização, referente ao período de 01/04/2017 a 14/12/2018.

3. Pelo exposto, admito, porquanto tempestivo e conheço do recurso voluntário dando-lhe parcial provimento para excluir a imposição de penalidades, juros de mora e atualização monetária das partes e peças de máquinas e equipamentos com contato físico direto na forma apontada pela fiscalização, referente ao período de 01/04/2017 a 14/12/2018, nos termos da Solução de Consulta Cosit nº 24/2014.

Assinado Digitalmente

Oswaldo Gonçalves de Castro Neto