MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**10480.901537/2013-10**
ACÓRDÃO	3301-015.041 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

CRÉDITOS DE IPI SOBRE MP, PI E ME. ART. 226, INC. I, DO RIPI/2010

Os estabelecimentos industriais e equiparados podem se creditar do IPI relativo à matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquirido para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo imobilizado.

COQUE DE PETRÓLEO. COMBUSTÍVEL. CRÉDITO BÁSICO. IMPOSSIBILIDADE.

Os custos com aquisição de coque de petróleo utilizado como combustível na industrialização de bens destinados à venda não geram créditos de IPI por não se enquadrar como insumo de produção.

IPI.CORPOS MOEDORES PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE

Somente são considerados produtos intermediários aqueles que, em contato com o produto, sofram 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 no decorrer do processo de industrialização, não agregam qualquer característica ao produto.

MATERIAIS CONSUMIDOS FORA DO PROCESSO INDUSTRIAL.

A fabricação do cimento Portland baseia-se, de modo geral, em quatro etapas fundamentais: Mistura e moagem da matéria-prima (calcários, margas e brita de rochas). Produção do clínquer (forno rotativo a 1400°C + arrefecimento rápido). Moagem do clínquer e mistura com gesso.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Ensacamento Como se vê, a extração e transporte das matérias primas e a britagem, estão em uma etapa anterior à que chamamos de industrialização - A atividade econômica de mineração. A mineração pode até, num sentido mais amplo, participar do processo de fabricação do calcário, mas não é industrialização em seu sentido estrito, pois somente se pode considerar industrialização aquilo que está disposto no artigo 4° do RIPI/2010.

SÚMULA CARF Nº 242

Afasta-se o direito ao creditamento de IPI de bens que não se incorporam ao produto final nem são imediata e integralmente consumidos em razão de um contato direto com o produto em elaboração, conforme os fundamentos da decisão do STJ no Recurso Especial nº 1.075.508/SC.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Bruno Minoru Takii, Rachel Freixo Chaves e Keli Campos de Lima que lhe davam provimento. Designado o Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro para redigir o voto vencedor.

O Conselheiro Rodrigo Kendi Hiramuki não votou em razão do voto proferido pelo Conselheiro Marcelo Enk de Aguiar na reunião de dezembro/2025.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima – Redatora *ad hoc*

Márcio José Pinto Ribeiro – Redator.

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Marcelo Enk de Aguiar, Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

DOCUMENTO VALIDADO

Original

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos processuais, adoto o relatório trazido pela DRJ em seu acórdão:

> Em análise no presente processo o litígio decorrente de Despacho Decisório emitido quando da análise do(s) PER/DCOMP nº 40242.65046.230410.1.1.01-6765, transmitido(s) para utilização do saldo credor do IPI apurado no 1º trimestre/2010, com fulcro no art. 11 da Lei nº 9.779/99:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL
DRF JOÃO PESSOA

DESPACHO DECISÓRIO

Nº de Rastreamento: 074898458

DATA DE EMISSÃO: 13/01/2014

1-SUJEITO PASSIVO/INTERESSADO

CNPJ	NOME EMPRESARIAL	CNPJ DETENTOR DO CRÉDITO
10.656.452/0001-80	VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A	10.656.452/0044-10

2-IDENTIFICADOR DO PER/DCOMP

PER/DCOMP COM DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO	PERÍODO DE APURAÇÃO DO CRÉDITO	TIPO DE CRÉDITO	Nº DO PROCESSO DE CRÉDITO
40242.65046.230410.1.1.01-6765	1o. Trimestre/2010	Ressarcimento de IPI	10480-901.537/2013-10

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Analisadas as informações prestadas no PER/DCOMP e período de apuração acima identificados, constatou-se o seguinte:
- Valor do crédito solicitado/utilizado: R$ 792.249,33
- Valor do crédito reconhecido: R$ 545.608,33

O valor do crédito reconhecido foi inferior ao solicitado/utilizado em razão do(s) seguinte(s) motivo(s):
- Constatação de que o saldo credor passível de ressarcimento é inferior ao valor pleiteado.
- Ocorrência de glosa de créditos considerados indevidos, em procedimento fiscal.

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

O crédito reconhecido foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados pelo sujeito passivo, razão pela qual:
HOMOLOGO PARCIALMENTE a compensação declarada no PER/DCOMP 01601.56272.270410.1.3.01-0430
Não há valor a ser restituído/ressarcido para o(s) pedido(s) de restituição/ressarcimento apresentado(s) no(s) PER/DCOMP:
40242.65046.230410.1.1.01-6765
Valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados, para pagamento até 31/01/2014.

PRINCIPAL	MULTA	JUROS
246.641,00	49.328,20	85.880,39

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, verificação de valores devedores e emissão de DARF, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontro", opção "PERDCOMP", item "PER/DCOMP-Despacho Decisório".
Enquadramento Legal: Art. 11 da Lei nº 9.779/99; art. 164, inciso I, do Decreto nº 4.544/2002 (RIPI). Art. 74 da Lei 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 36 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 2008.

> O reconhecimento parcial se deveu a glosas de créditos relativos às aquisições dos produtos que não atendem os requisitos para o creditamento. Conforme se vê do Relatório Fiscal, as glosas se referiram a produtos utilizados na fase pré industrial (utilização nas minas para extração do calcário), a partes e peças de máquinas, produtos que não entram em contato com o produto em fabricação (ex. correias transportadoras) e combustíveis.
>
> A Manifestante alega, em síntese, que todas as aquisições referem-se a insumos utilizados e consumidos no processo industrial, sustentando sua afirmação em laudo técnico anexo à Manifestação de Inconformidade.
>
> É o relatório, no essencial.

Em sessão de 13/08/2020, a DRJ julgou a manifestação de inconformidade improcedente (acórdão nº 106-000.687).

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Em 22/09/2020, a Recorrente apresentou seu recurso voluntário, tendo aduzido razões recursais semelhantes às trazidas em sua manifestação de inconformidade.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira **Keli Campos de Lima**, Redatora *ad hoc*.

Como Redatora *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator designando originalmente o Conselheiro Bruno Minoru Takii no diretório corporativo do CARF, a seguir reproduzida, cujo posicionamento adotado não necessariamente coincide com o meu.

O presente recurso é tempestivo e este colegiado é competente para apreciar este feito, nos termos do art. 65, Anexo Único, da Portaria MF nº 1.364/2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

Em tópico, a Recorrente requer a suspensão da exigibilidade de seu crédito tributário por decisão deste Colegiado. Porém, esse direito já lhe é assegurado nos termos do art. 151, inc. III, do CTN. Portanto, rejeito o pedido.

Relativamente ao pedido de diligência, entendo que os documentos e esclarecimento existentes são suficientes para a formação de convencimento sobre a matéria em litígio e, portanto, rejeito o pedido.

Ultrapassados os tópicos preliminares, segue-se à apreciação do mérito.

II – Mérito

I.1. – Da apuração de créditos de IPI sobre MP, PI e ME – art. 226 do RIPI/2010

De acordo com o art. 226, inc. I, do RIPI/2010, o estabelecimento industrial pode apurar créditos de IPI sobre "*matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquirido para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente*".

No âmbito da Receita Federal, a norma administrativa padrão utilizada para interpretar os termos dispostos em lei é o Parecer CST nº 65/1979, que estabelece o seguinte entendimento:

DOCUMENTO VALIDADO

(a) O texto legal deve ser analisado em duas partes, sendo a primeira referente aos conceitos *strictu sensu* (restrito) de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem; já a segunda, trata dos conceitos *lato sensu* (amplo) de matéria prima e de produto intermediário;

(b) No conceito *strictu sensu*, o emprego de MP, PI e o ME são integrados diretamente ao produto industrializado;

(c) No conceito *lato sensu*, o emprego de MP ou PI não integram fisicamente o novo produto, mas são consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo imobilizado;

(d) No conceito *lato sensu*, só poderão ser considerados como MP ou PI devem ser consumidos no contato físico direto com a mercadoria em produção;

(e) Relativamente à expressão "consumidos", não é necessário que a MP ou PI sejam utilizados "imediata e integralmente", bastando, apenas, que haja desgaste/desbaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, desde que decorrentes de ação direta sobre a mercadoria em produção. Essa posição, contudo, foi revista no REsp nº 1.075.508, onde prevaleceu a necessidade do consumo "imediato e integral".

Desta forma, para que se possa chegar à conclusão de que determinado item gera créditos de IPI na forma do art. 226, inc. I, do RIPI/2010, é essencial que se esclareça a função desse item do processo produtivo, bem como se ele se integra ou não ao bem em produção e, se não se integrar, se há o seu consumo, decorrente de contato físico direto com o produto em fabricação.

Feitas essas considerações teóricas, passo à análise específica dos itens que foram objeto de glosa fiscal.

I.1.1. – Coque de petróleo

De acordo com a decisão recorrida, o coque de petróleo tem como função o fornecimento de poder calorífico – ou seja, seria um combustível –, sendo que o fato de deixar resíduos sobre o produto final não seria o suficiente para concluir que ele tenha sido incorporado ao produto em elaboração e que, por isso, seria um produto intermediário:

> Em termos de entendimento administrativo, resta claro que não basta que o insumo desapareça ou perca as suas funções físico-químicas, sendo necessário que tal ocorra em função de ação direta sobre o produto em elaboração. Em

DOCUMENTO VALIDADO

> rigor, o insumo deve entrar em "contato físico" com o produto em fabricação ser consumido nesse processo.
>
> Sumariando: não há direito a crédito de IPI relativamente à aquisição de materiais utilizados na fase pré-industrial, combustíveis utilizados para o desenvolvimento da atividade industrial, assim como inexiste referido direito na aquisição de máquinas, equipamentos, partes e peças de máquinas e demais materiais que, apesar de sofrerem desgaste periódico, não se incorporem no produto em elaboração ou com ele tenham contato.
>
> Especificamente quanto aos produtos objeto do litígio, vemos que o Coque de Petróleo é utilizado como combustível para o funcionamento dos fornos. Como já foi antes decidido (Acórdão 106 000.225 – 13ª Turma da DRJ06, processo nº 13362.900191/2013-77, Rel. ANA ZULMIRA CHAVES SOUZA):
>
> ... "as fontes de energia [seja ela o CVP, a elétrica, o óleo, o carvão mineral, pneus usados, etc], utilizadas no processo não agregam valor ao produto final; sua escolha de uso na operação de clinquerização depende do seu custo [razão de ordem econômica] e do seu poder calorífero.
>
> A incorporação, ao clinquer, das cinzas residuais do processo de queima do coque verde de petróleo é circunstância que tampouco legitima o crédito do IPI. Com efeito, a destinação precípua do combustível em questão é a queima para produção de grande quantidade de energia térmica, geradora, no caso, de temperatura da ordem de 1500ºC, tendente à calcinação da mistura de calcário e argila. Observe-se que o estabelecimento interessado adquire "combustível" para emprego no processo produtivo, não se podendo desconsiderar a preponderância do poder calorífico da queima do coque no processo produtivo do cimento como fonte de energia térmica.

Essa conclusão, contudo, não está adequada ao Parecer CST nº 65/1979, pois, a meu ver, a negativa sob esse pretexto só poderia ocorrer se o coque de petróleo fosse um combustível do processo produtivo que não entrasse em contato com o produto final. Contudo, o só fato de haver a integração do coque ao produto final, ainda que residual, é prova irrefutável de que o contato ocorre, e isso é o suficiente para diferenciar essa matéria de uma simples fonte de energia.

Observe-se que o Parecer CST nº 65/1979 não fala da essencialidade ou relevância da incorporação do material ao produto final como critério ao creditamento, razão pela qual o *distinguishing* apresentado pela DRJ para não conceder o creditamento parece contrariar à própria orientação da Receita Federal.

Outro ponto relevante a se considerar é que o fato de haver integração física do resíduo do coque de petróleo ao clínquer qualifica o creditamento, inclusive, pela definição mais

DOCUMENTO VALIDADO

restrita, conforme bem destaca Humberto Ávila em parecer jurídica juntado pela Recorrente (fls. 236-279):

> 3. O CASO CONCRETO: O DIREITO DE CREDITAMENTO DE IPI NA AQUISIÇÃO DE COQUE DE PETRÓLEO
>
> 3.1 A interpretação conferida pelo Supremo Tribunal Federal adotou uma concepção material-funcional de crédito para a não-cumulatividade do IPI. Sendo assim, são dois os critérios para a definição acerca do direito de crédito de um determinado insumo para fins de creditamento de IPI: o primeiro, o critério da vinculação do produto adquirido ao processo de industrialização que abrange os produtos que são materialmente incorporados aos produtos industrializados (integração); e, o segundo, o critério da vinculação do produto adquirido ao processo de industrialização que abrange os produtos que são materialmente consumidos no processo de industrialização (consumição).
>
> 3.2 O coque de petróleo cumpre estes dois critérios com relação à indústria de cimento. Em primeiro lugar, o coque de petróleo cumpre com o critério de integração, porque é materialmente incorporado ao produto industrializado (cimento) durante o processo produtivo. O coque de petróleo é um subproduto da destilação do petróleo cru e é utilizado preponderantemente como combustível, tendo em vista sua propriedade de fácil liberação de energia no processo de combustão. Na industrialização do cimento, o coque de petróleo é utilizado como combustível dos fornos de produção de clínquer, sendo essencial nesta etapa da produção. E, como o material se integra ao clínquer durante o processo industrial normal de queima e entra em contato direto com a matéria-prima, os resíduos decorrentes do seu desgaste acabam fazendo parte do produto final.
>
> 3.3 Em segundo lugar, o coque de petróleo cumpre com o critério da consumição, porque além de se integrar ao produto industrializado, é consumido durante o processo de fabricação de cimento. Devido à sua natureza química e à elevada temperatura do processo, todo o coque de petróleo acaba sendo consumido na etapa de clinquerização. No momento da combustão do coque de petróleo, e justamente para produzir este efeito durante a sua participação direta na fabricação do clínquer, o coque sofre imediata alteração, com desgaste e perda de suas propriedades físicas e químicas. Carbono e hidrogênio presentes no coque são consumidos no processo de queima, com geração de calor capaz de manter a temperatura de clinquerização, enquanto que os componentes das cinzas são incorporados ao clínquer. Sua utilização, portanto, passa necessariamente pelo seu consumo no processo industrial, ao longo de toda cadeia de produção do cimento.
>
> 3.4 Assim, o coque de petróleo cumpre tanto o critério da integração, como o critério da consumição. Isso significa dizer que o direito de crédito da indústria de

DOCUMENTO VALIDADO

> cimento com relação à aquisição de coque de petróleo independe da adoção de uma concepção material-funcional ou material-corpórea da não-cumulatividade do IPI, uma vez que este material preenche ambos os requisitos para o reconhecimento do direito de crédito -tanto aquele vinculado à concepção restrita de não-cumulatividade, como aquele vinculado à concepção restritíssima de não-cumulatividade.
>
> 3.5 As considerações anteriores demonstram que o coque de petróleo caracteriza-se como produto intermediário, na definição adotada pela legislação e pela interpretação conferida a ela pelo Superior Tribunal de Justiça, na medida em que é bem consumido e integrado ao processo de industrialização, e que não pode ser caracterizado como bem do ativo fixo, exatamente em decorrência de seu desgaste e consequente integração ao produto industrializado. Nesse sentido, o coque de petróleo preenche todos os requisitos estabelecidos pela legislação e pela jurisprudência dos Tribunais Superiores, inexistindo qualquer fundamento jurídico para o afastamento do direito de crédito na sua aquisição enquanto insumo essencial para a atividade de produção de cimento.

Além disso, há de se aqui apontar a inaplicabilidade ao caso da Súmula CARF nº 242, pois o coque de petróleo (ou seu resíduo) integra o produto final e é consumido durante o processo produtivo:

> SÚMULA CARF Nº 242
>
> Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 27/11/2025 – vigência em 04/12/2025
>
> Afasta-se o direito ao creditamento de IPI de bens que não se incorporam ao produto final nem são imediata e integralmente consumidos em razão de um contato direto com o produto em elaboração, conforme os fundamentos da decisão do STJ no Recurso Especial nº 1.075.508/SC.

Assim, por não se tratar de simples combustível que se limita a transmitir calor pela via da condução (onde não há contato entre o combustível e a matéria aquecida), concluo que o coque de petróleo gera créditos de IPI à Recorrente.

I.1.2. – Manga filt

Esclarece a Recorrente que o item “Manga filt” se refere a um material filtrante, utilizado no filtro de despoeiramento do equipamento de transporte da farinha de cimento que é transportada ao forno, dizendo que o seu desgaste se dá com o atrito com o ar. Observe-se as descrições:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> 3.1 MANGA FILT 150X (483748) O item 3.1 é um material filtrante utilizado no filtro de despoeiramento do equipamento de transporte de farinha transportada ao forno. Este material é colocado dentro do filtro e tem como objetivo separar o pó da corrente de ar e coletá-lo evitando impacto ambiental e perda de material do processo.
>
> Seu desgaste acontece do atrito com a corrente de ar. Sua substituição ocorre por demanda de avaliação técnica e de desempenho, ou por ocorrência de anomalia não prevista.
>
> 4.6 MANGA FILT 150X (528691)O item 4.6 é um material filtrante utilizado nos filtros de despoeiramento dos silos de combustível moído, que fica armazenado até ser dosado nos maçaricos do forno. Este material é colocado dentro dos filtros e tem como objetivo separar o pó da corrente de ar e coletá-lo evitando impacto ambiental e perda de material do processo. Seu desgaste acontece do atrito com a corrente de ar. Sua substituição ocorre por demanda de avaliação técnica e de desempenho, ou por ocorrência de anomalia não prevista.
>
> 5.17 MANGA FIL;150X3 (483752)O item 5.17 é um material filtrante utilizado no filtro de despoeiramento do equipamento de transporte de clinquer saído do forno e levado ao silo de armazenagem. Este material é colocado dentro do filtro é tem como objetivo separar o pó da corrente de ar e coletá-lo evitando impacto ambiental e perda de material do processo. Seu desgaste acontece em função da temperatura de exposição e do atrito com a corrente de ar. Sua substituição ocorre cerca de 1 vez a cada ano, ou por ocorrência de anomalia não prevista.

Para o item em questão, como não há contato direto com o produto final, aplica-se a Súmula CARF nº 242.

I.1.2. – Corpos moedores

Relativamente aos corpos moedores, a DRJ reconhece que tal material entra em contato com o produto final (integração) e é consumido durante o processo produtivo (consumição). Contudo, considera que há outro critério a se observar, que seria aquele trazido pelo Parecer Normativo CST nº 181/1974, no sentido de que "*as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas*" não preenchem com os critérios estabelecidos pela lei para a apuração de créditos.

A meu ver, o critério apresentado no Parecer Normativo CST nº 181/1974 não está completamente adequado ao texto legal, pois o fato de determinada parte integrar uma máquina ou equipamento não faz dela, imediata e necessariamente, uma máquina ou equipamento, pois isso só ocorrerá (pelos critérios contábeis em vigor – Pronunciamento CPC 27) se sua vida útil esperada for superior a 12 meses.

Tanto o é que, mais recentemente, a própria Receita Federal, na Solução de Consulta Cosit nº 24/2014, autorizou a apuração de créditos sobre peças de reposição de máquinas de fiação e tecelagem:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS – IPI 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.

Nessa Solução de Consulta, o justo critério utilizado para afastar o Parecer Normativo CST nº 181/1974 e, também, a Súmula CARF nº 495, é o da ativação da parte ou peça:

> 9. Com efeito, a aquisição de um bem que deva ser contabilizado — de acordo com os princípios contábeis geralmente aceitos — no ativo imobilizado do estabelecimento industrial não gera qualquer direito à apropriação de créditos de IPI. Esse entendimento restou confirmado por reiteradas decisões judiciais que sustentam a Súmula nº 495 do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que assim dispõe:
>
> SÚMULA Nº 495 - A aquisição de bens integrantes do ativo permanente da empresa não gera direito a creditamento de IPI.
>
> 10. Por outro lado, o bem classificado no Ativo Imobilizado da empresa sujeita-se a manutenção regular, o que inclui a substituição de partes e peças. Quando a troca de partes e peças implicar em aumento de vida útil do bem superior a 1 (um) ano, tal dispêndio deverá ser capitalizado, integrando o Ativo Imobilizado, à luz do art. 346, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), que assim dispõe:
>
> (...)10.1 Nessa situação, resta evidente a impossibilidade de creditamento do IPI pago na aquisição de partes e peças, uma vez que esse dispêndio estará compreendido entre os bens do ativo imobilizado, hipótese claramente abarcada pela vedação constante na parte final do art. 226, I, do Ripi/2010 ("... salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente ...).

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> Ativo Imobilizado quando esses componentes não se consumirem em decorrência de uma ação diretamente exercida (contato físico) sobre o produto fabricado. O desgaste indireto (sem contato físico) de partes e peças de bem do Ativo Imobilizado não proporciona direito à apropriação de crédito do imposto.
>
> 11. Para que a aquisição de partes e peças propicie ao estabelecimento industrial a apropriação de crédito de IPI faz-se necessário o atendimento cumulativo dos seguintes requisitos: a) que as partes ou peças tenham contato físico direto com o produto industrializado; b) que o produto industrializado seja tributado pelo imposto; c) que desse contato físico resulte desgaste, consumo ou alteração de propriedades físicas ou químicas dessas partes e peças, exigindo sua constante substituição; d) que a troca das partes e peças não aumente a vida útil do bem em mais de 1 (um) ano; e) que haja incidência do IPI na aquisição desses insumos, devidamente destacado nas Notas Fiscais de Entrada.
>
> 11.1 Um exemplo claro de partes e peças que atendem aos requisitos das alíneas "a", "c" e "d", referidas no item 11, são as agulhas de teares, utilizadas nas indústrias de tecelagem para produção de tecidos: Têm contato físico com o tecido em produção, desse contato físico resulta desgaste, consumo ou alteração de suas propriedades físicas, exigindo constante substituição, e a troca dessas agulhas não proporciona aumento de mais de um ano na vida útil do bem.

Portanto, suportado em informações técnicas e entendimento jurídico da própria Receita Federal sobre o assunto, reformo a decisão de piso, de forma a admitir o creditamento de IPI sobre corpos moedores.

Vale aqui pontuar que a novel Súmula CARF nº 242 não se aplica ao presente caso, pois, embora não haja incorporação ao produto final (critério restrito), o insumo em questão é consumido imediata (no sentido de desgaste simultâneo ao andamento do processo de fabricação) e integralmente (dentro de seu prazo estimado de uso) em razão de contato direto com o produto em elaboração (conceito amplo).

I.1.2. – Materiais refratários

Dentre os materiais refratários, a Recorrente aponta "argamassa", "tijolos" e concreto", tendo trazido os seguintes esclarecimentos:

> 3.2 ARGAMASSA REF PLACIBAR 68 IBAR (38160019) Os materiais acima, 3.1 a 3.5, são utilizados para revestimento de regiões quentes do forno de pozolana, cx de fumaça e resfriadores. O material é aplicado em média a cada 12 meses. Porque estão submetidos a desgastes e esforços mecânicos do corpo do forno.

> 5.7 TIJOLO ALUM. C1 (288927)5.8 TIJOLO BASICO (295208)5.9 TIJOLO BASICO (455103)5.10 TIJOLO BASICO (455108)5.11 TIJOLO BAS; MAG (445231)5.12 TIJOLO BAS; MAGN (445227)5.13 TIJOLO ALUM. C2 (288853) Os tijolos citados acima, 5.7 a 5.13, são utilizados como elementos protetores da estrutura do forno, sendo que são parcialmente consumidos na fabricação do clinquer em função do atrito e alta temperatura. Esses elementos são substituídos em intervalos não necessariamente periódicos. Atualmente esse intervalo é de aproximadamente 8 meses.
>
> 5.1 CONCRETO ALUM (377846)5.2 CONCRETO ALUM (288146)5.3 CONCRETO SIC SU (376472)O material acima, 5.1 a 5.3, é utilizado para revestimento de regiões quentes do forno de clinquer e torre de ciclones. O material é aplicado em média a cada 8 meses.

No que diz respeito aos materiais refratários (tijolos, revestimentos, argamassas e concretos refratários) utilizados nos fornos, é necessário aqui esclarecer que a posição para esses itens tem sustentação mais fraca, isto porque a função do refratário é a de proteção (térmica/mecânica) de máquinas, equipamentos ou instalações, com atuação menos acentuada sobre o produto final, a ponto de ser considerada apenas indireta, hipótese essa que atrai a aplicação da Súmula CARF nº 242, que diz que "*afasta-se o direito ao creditamento de IPI de bens que não se incorporam ao produto final nem são imediata e integralmente consumidos em razão de um contato direto com o produto em elaboração, conforme os fundamentos da decisão do STJ no Recurso Especial nº 1.075.508/SC*".

I.1.2. – Parafusos

O último dos itens glosados são os parafusos utilizados na fixação dos rolos do moinho, cuja descrição técnica é a seguinte:

> 2.3 PARAFUSO DES.2. (550730)2.4 PARAFUSO DES.31 (550726)2.5 PARAFUSO DES.3. (550729)Os itens de 2.3 a 2.5 são materiais de fixação das placas dos rolos do moinho. Estes materiais ficam expostos a gases de combustão e material particulado que provocam desgaste e que devem ser substituídos quando necessário. Estes tem sido substituídos aproximadamente a cada 1 ano.

Por não se integrar ou sequer entrar em contato com o produto final, não é possível se concluir pelo direito ao creditamento, sendo aplicável ao caso, inclusive, a Súmula CARF nº 242.

DOCUMENTO VALIDADO

I.1.2. – Correias transportadoras

Relativamente às correias, a descrição técnica é a seguinte:

> 1.1 CORREIA MERCURI (339906)
>
> O item 1.1 é uma correia de transporte utilizada para retirada do material saído do britador cônico e levado ao primeiro conjunto de peneiras para separação granulométrica. O atrito entre o material e a correia provoca desgaste do item devendo este ser substituído sempre que identificada anomalias que promovam a parada do processo produtivo.
>
> 1.2 CORREIA MERCURI (339099)
>
> 1.3 CORREIA TRANSPO (377748)
>
> O itens acima, 1.2 e 1.3 também são correias de transporte que retiram o material advindo da peneira 3 que é então levado então para pilhas de armazenagem de calcário que será posteriormente transportado para pilhas de homogeneização. O desgaste das correias também ocorre em função do contato direto entre material transportado e superfície das mesmas. A substituição ocorre sob demanda a partir de avalição técnica ou anomalia indesejada.
>
> 1.4 CORREIA TRANSPO (492604)
>
> O item acima citado, corresponde a correia de transporte de material advindo do britador primário que é levado para a pilha pulmão de material bruto. O desgaste das correias também ocorre em função do contato direto entre material transportado e superfície das mesmas. A substituição ocorre sob demanda a partir de avalição técnica, ou anomalia indesejada.
>
> 2.6 CORREIA TRANSP (315261)
>
> O item listado acima é correia utilizada para transportar a matéria-prima (calcário, argila e minério de ferro) para o interior do moinho onde esses terão seu tamanho reduzido. O desgaste acontece em função do atrito entre a superfície da correia e os materiais por ela transportados.

Como é possível identificar, as correias transportadoras integram processos pré-industriais e, por esse motivo, não se coadunam com os conceitos estabelecidos pelo art. 4º do RIPI/2010, razão pela qual se nega direito ao creditamento.

Para os demais itens, seja por não ter havido defesa específica, seja porque, aparentemente, não possuem atuação direta sobre o produto final, ou por não participarem da etapa industrial, nega-se direito ao creditamento de IPI, com nova aplicação da Súmula CARF nº 242.

III - Conclusão

DOCUMENTO VALIDADO

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter as glosas sobre (a) coque de petróleo e (b) corpo moedor.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro, redator designado

Com a máxima vênia às razões descritas no voto do i. conselheiro Bruno Takii, ouso delas divergir.

A divergência que se estabelece no mérito é referente aos tópicos I.1.1. – Coque de petróleo; I.1.2. – Corpos moedores

1 MÉRITO

1.1 COQUE DE PETRÓLEO

O voto condutor:

> De acordo com a decisão recorrida, o coque de petróleo tem como função o fornecimento de poder calorífico – ou seja, seria um combustível –, sendo que o fato de deixar resíduos sobre o produto final não seria o suficiente para concluir que ele tenha sido incorporado ao produto em elaboração e que, por isso, seria um produto intermediário:
>
> (...)
>
> Essa conclusão, contudo, não está adequada ao Parecer CST nº 65/1979, pois, a meu ver, a negativa sob esse pretexto só poderia ocorrer se o coque de petróleo fosse um combustível do processo produtivo que não entrasse em contato com o produto final. Contudo, o só fato de haver a integração do coque ao produto final, ainda que residual, é prova irrefutável de que o contato ocorre, e isso é o suficiente para diferenciar essa matéria de uma simples fonte de energia.
>
> Observe-se que o Parecer CST nº 65/1979 não fala da essencialidade ou relevância da incorporação do material ao produto final como critério ao creditamento, razão pela qual o distinguishing apresentado pela DRJ para não conceder o creditamento parece contrariar à própria orientação da Receita Federal.
>
> Outro ponto relevante a se considerar é que o fato de haver integração física do resíduo do coque de petróleo ao clínquer qualifica o creditamento, inclusive, pela definição mais restrita, conforme bem destaca Humberto Ávila em parecer jurídica juntado pela Recorrente (fls. 236-279):

DOCUMENTO VALIDADO

Original

(...)

Além disso, há de se aqui apontar a inaplicabilidade ao caso da Súmula CARF nº 242, pois o coque de petróleo (ou seu resíduo) integra o produto final e é consumido durante o processo produtivo:

(...)

Assim, por não se tratar de simples combustível que se limita a transmitir calor pela via da condução (onde não há contato entre o combustível e a matéria aquecida), concluo que o coque de petróleo gera créditos de IPI à Recorrente.

O acórdão recorrido assim abordou essa matéria:

(...)

Na Informação Fiscal, encontra-se análise dos insumos utilizados no processo produtivo e dos dispositivos legais e regulamentares que norteiam o direito ao crédito de IPI.

Em termos de entendimento administrativo1 , resta claro que não basta que o insumo desapareça ou perca as suas funções físico-químicas, sendo necessário que tal ocorra em função de ação direta sobre o produto em elaboração. Em rigor, o insumo deve entrar em "contato físico" com o produto em fabricação ser consumido nesse processo.

Sumariando: não há direito a crédito de IPI relativamente à aquisição de materiais utilizados na fase pré-industrial, combustíveis utilizados para o desenvolvimento da atividade industrial, assim como inexiste referido direito na aquisição de máquinas, equipamentos, partes e peças de máquinas e demais materiais que, apesar de sofrerem desgaste periódico, não se incorporem nº produto em elaboração ou com ele tenham contato.

Especificamente quanto ao Coque de Petróleo, utilizado como combustível para o funcionamento dos fornos, cabe reafirmar o que já foi antes decidido (Acórdão 106-000.225 – 13ª Turma da DRJ06, processo nº 13362.900191/2013-77, Rel. ANA ZULMIRA CHAVES SOUZA):

> ... "as fontes de energia [seja ela o CVP, a elétrica, o óleo, o carvão mineral, pneus usados, etc], utilizadas no processo não agregam valor ao produto final; sua escolha de uso na operação de clinquerização depende do seu custo [razão de ordem econômica] e do seu poder calorífero.
>
> A incorporação, ao clinquer, das cinzas residuais do processo de queima do coque verde de petróleo é circunstância que tampouco legitima o crédito do IPI. Com efeito, a destinação precípua do combustível em questão é a **queima** para produção de grande quantidade de energia térmica, geradora, no caso, de temperatura da ordem de 1500ºC, tendente à calcinação da mistura de calcário e argila. Observe-se que o estabelecimento interessado adquire "combustível" para emprego no processo produtivo, não se

DOCUMENTO VALIDADO

> podendo desconsiderar a preponderância do poder calorífico da queima do coque no processo produtivo do cimento como fonte de energia térmica

Entende-se que o coque de petróleo é utilizado como combustível na industrialização do cimento e não geram créditos de IPI por não se enquadrar como insumo de produção a teor da legislação do IPI.

Neste sentido o voto vencedor do i. conselheiro Alexandre Freitas Costa – Redator designado no acórdão 9303-016.687 – CSRF/3ª TURMA assim ementado:

> Assunto: Processo Administrativo Fiscal
>
> Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006
>
> COQUE DE PETRÓLEO. COMBUSTÍVEL. CRÉDITO BÁSICO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> Os custos com aquisição de coque de petróleo utilizado como combustível na industrialização de bens destinados à venda não geram créditos de IPI por não se enquadrar como insumo de produção.

A seguir transcrevo excertos do voto do acórdão 9303-016.687 – CSRF/3ª TURMA com o qual concordo.

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, redator designado Sustenta a Conselheira Relatora não haver necessidade de reforma do acórdão, afirmando que

> Sustenta a Conselheira Relatora não haver necessidade de reforma do acórdão, afirmando que Inexiste, a meu ver, fundamentação legal ou interpretativa que permita defender que determinado material que (i) indubitavelmente entra em contato com o produto em fabricação, (ii) se desgasta em contato físico direto e (iii) se degrada em cinzas que se agregam ao produto final, possa ser desconsiderado como produto intermediário.
>
> Destaca que consiste o coque calcinado de petróleo em verdadeiro material intermediário consumido no processo produtivo do cimento, uma vez que há o seu desgaste imediato e integral:
>
> > Tem-se como premissa que o coque de petróleo é utilizado como combustível para a fabricação de cimentos, mas, também, que o seu contato ocorre diretamente com o produto em fabricação e que, inclusive, há agregação deste ao produto final (cimento).Com isso, trouxe aos autos cópia de peças referentes às Ações de nºs 99.0014040-0 e 2005.61.00.011235-4, quanto ao §1º, do art. 3º da Lei 9.718/98; e 0018361-64.2009.4.03.6100 e 0018360-79.2009.4.03.6100, após a revogação do referido parágrafo pela Lei 11.941/2009. Esclareceu ainda que igualmente ingressou com Ação Cautelar, pela qual garante a suspensão da exigência de COFINS até julgamento definitivo do Mandado de Segurança nº 0014040-52.1999.4.02.5101.

DOCUMENTO VALIDADO

Com as vênias de estilo, em que pese o, como de costume, muito bem fundamentado voto da Conselheira Relatora Tatiana Josefovicz Belisário, ouso dela discordar quanto à matéria.

Explico.

O acórdão recorrido reconheceu a possibilidade de creditamento do IPI na entrada do coque de petróleo, sob o fundamento de que este, utilizado como combustível no processo produtivo, se mistura ao produto final e é indispensável à produção do cimento, conforme demonstrado por laudos técnicos apresentados nos autos.

No entanto, o Parecer Normativo CST nº 65, de 1979, que interpretou os dispositivos legais aplicáveis, assim dispôs:

11. Em resumo, geram direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final, (matérias-primas e produtos intermediários, 'stricto-sensu', e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente." No presente caso, o coque de petróleo utilizado como combustível, ao se queimar não exerce ação direta sobre o cimento nem tem contato direito ou indireto com este produto, assim como as cinzas resultantes da combustão.Aliás, o Relatório Técnico 115 562-205, elaborado pelo Instituto de Pesquisas e Tecnologias Laboratório de Materiais de Construção Civil CT-OBRAS (IPT), às fls.170/268 carreado aos autos pela própria recorrente, demonstra e comprova que o coque de petróleo é um tipo de combustível, largamente utilizado na indústria do cimento, aqui no Brasil e nº exterior. O laudo, assim, definiu esse produto:

COQUE DE PETRÓLEO ("petroleum coke" ou "petcoke"): subproduto da destilação do petróleo crú num processo denominado craking ou coqueificação, utilizado preponderantemente corno combustível, haja vista sua propriedade de fácil liberação de energia no processo de combustão. Das várias utilizações do coque de petróleo como combustível destacam-se o uso na co-geração em refinarias para a produção de eletricidade, como combustível nos fomos de produção de clínquer, nas fornalhas de centrais hidrelétricas, dentre outras.

O fato de as cinzas resultantes da sua combustão serem misturadas à produção do clínquer, matéria prima da fabricação do cimento, com o objetivo de reduzir o impacto da emissão de gases e metais do forno, não o torna produto intermediário e muito menos matéria prima para fabricação do cimento.

Assim, demonstrado e provado que o coque de petróleo não constitui matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, aplicados na

DOCUMENTO VALIDADO

industrialização do cimento, e, portanto, não se enquadra no art. 11 da Lei nº 9.779/99, a glosa dos créditos do IPI deve ser mantida.

O fato de as cinzas resultantes da combustão serem incorporadas à produção do clínquer, matéria-prima essencial para a fabricação do cimento, com o objetivo de reduzir o impacto ambiental, não confere ao coque de petróleo a condição de produto intermediário ou matéria-prima.

Diante da análise dos elementos probatórios constantes nos autos, conclui-se que o coque de petróleo não se enquadra como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, nos termos do artigo 11 da Lei nº 9.779/99. Assim, a glosa dos créditos de IPI deve ser mantida.

Essa compreensão encontra respaldo na jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que, em casos análogos, indeferiu o creditamento pleiteado ao considerar que o coque de petróleo é utilizado exclusivamente como combustível, sem integração direta ao produto final, conforme Acórdão n.º 9303-015.691, julgado em 10 de setembro de 2024:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS(IPI)Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006 COQUE DE PETRÓLEO. COMBUSTÍVEL.CRÉDITO BÁSICO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> Os custos com aquisição de coque de petróleo utilizado como combustível na industrialização de bens destinados à venda não geram créditos de IPI por não se enquadrar como insumo de produção A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), no Recurso Especial nº 1.075.508/SC, submetido ao rito dos recursos repetitivos, também reforça essa interpretação ao dispor que o direito ao crédito de IPI está condicionado ao consumo do produto intermediário no processo de industrialização, com perda de suas propriedades físicas ou químicas por ação direta sobre o produto final:

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;

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> 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. (REsp n. 1.075.508/SC, relator Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, julgado em 23/9/2009, DJe de 13/10/2009.)Dessa forma, resta evidente que o coque de petróleo não preenche os requisitos necessários para enquadramento como insumo apto ao creditamento de IPI, sendo correto o indeferimento do pedido de ressarcimento.
>
> Por todo o exposto, conheço do Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional e, no mérito, dou-lhe provimento para manter a glosa dos créditos de IPI decorrentes da aquisição de coque de petróleo.

Entende-se acertado o acórdão recorrido pelo que se adota seus fundamentos, como razão de decidir.

1.2 CORPOS MOEDORES

O voto condutor:

> Relativamente aos corpos moedores, a DRJ reconhece que tal material entra em contato com o produto final (integração) e é consumido durante o processo produtivo (consumição). Contudo, considera que há outro critério a se observar, que seria aquele trazido pelo Parecer Normativo CST nº 181/1974, no sentido de que “as partes, peças e acessórios de máquinas, equipamentos e ferramentas” não preenchem com os critérios estabelecidos pela lei para a apuração de créditos.
>
> A meu ver, o critério apresentado no Parecer Normativo CST nº 181/1974 não está completamente adequado ao texto legal, pois o fato de determinada parte integrar uma máquina ou equipamento não faz dela, imediata e necessariamente,

DOCUMENTO VALIDADO

Original

uma máquina ou equipamento, pois isso só ocorrerá (pelos critérios contábeis em vigor – Pronunciamento CPC 27) se sua vida útil esperada for superior a 12 meses.

Tanto o é que, mais recentemente, a própria Receita Federal, na Solução de Consulta Cosit nº 24/2014, autorizou a apuração de créditos sobre peças de reposição de máquinas de fiação e tecelagem:

(...)

Nessa Solução de Consulta, o justo critério utilizado para afastar o Parecer Normativo CST nº 181/1974 e, também, a Súmula CARF nº 495, é o da ativação da parte ou peça:

(...)

Portanto, suportado em informações técnicas e entendimento jurídico da própria Receita Federal sobre o assunto, reformo a decisão de piso, de forma a admitir o creditamento de IPI sobre corpos moedores.

Vale aqui pontuar que a novel Súmula CARF nº 242 não se aplica ao presente caso, pois, embora não haja incorporação ao produto final (critério restrito), o insumo em questão é consumido imediata (no sentido de desgaste simultâneo ao andamento do processo de fabricação) e integralmente (dentro de seu prazo estimado de uso) em razão de contato direto com o produto em elaboração (conceito amplo).

Consta do acórdão recorrido:

(...)

A Manifestante é produtora de cimento, massas e calcário, entre outros produtos. Conforme se vê do Relatório Fiscal, as glosas se referiram a produtos utilizados na fase pré industrial(utilização nas minas para extração do calcário), a partes e peças de máquinas, produtos que não entram em contato com o produto em fabricação (ex. correias transportadoras) e combustíveis.

Assim dispõe o art. 226 do Decreto nº 7.212, de 2010, atual Regulamento do IPI(RIPI/2010):

> "Art. 226. Os estabelecimentos industriais e os que lhes são equiparados poderão creditar-se (Lei nº 4.502, de 1964, art. 25): I - do imposto relativo a matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;"

E o Parecer Normativo CST 65/79:

(...)

DOCUMENTO VALIDADO

> 11. Em resumo, geram direito ao crédito, além dos que se integram ao produto final,(matérias-primas e produtos intermediários, "strictosensu", e material de embalagem), quaisquer outros bens que sofram alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou, vice-versa, proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização, desde que não devam, em face de princípios contábeis geralmente aceitos, ser incluídos no ativo permanente. (grifou-se)Ainda que se considerasse suprida a omissão da descrição do produto na Nota Fiscal,

Na Informação Fiscal, encontra-se análise dos insumos utilizados no processo produtivo e dos dispositivos legais e regulamentares que norteiam o direito ao crédito de IPI.

Em termos de entendimento administrativo1 , resta claro que não basta que o insumo desapareça ou perca as suas funções físico-químicas, sendo necessário que tal ocorra em função de ação direta sobre o produto em elaboração. Em rigor, o insumo deve entrar em "contato físico" com o produto em fabricação ser consumido nesse processo.

Sumariando: não há direito a crédito de IPI relativamente à aquisição de materiais utilizados na fase pré-industrial, combustíveis utilizados para o desenvolvimento da atividade industrial, assim como inexiste referido direito na aquisição de máquinas, equipamentos, partes e peças de máquinas e demais materiais que, apesar de sofrerem desgaste periódico, não se incorporem nº produto em elaboração ou com ele tenham contato.

(...)

Quanto aos demais produtos, vemos que são produtos que não participam do processo industrial, não entram em contato físico com o produto em elaboração ou caracterizam-se como máquinas, equipamentos (e suas partes). Vale dizer, tais insumos não observam os requisitos acima mencionados.

Corroborando o entendimento administrativo, temos, especificamente no que se refere ao coque de petróleo (combustível), partes de máquinas, o Parecer Normativo CST 181/74; e, quanto ao material refratário, o Parecer Normativo CST 260/71.

Parecer Normativo CST 181, de 1974

(...)

13 - Por outro lado, 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**

DOCUMENTO VALIDADO

> **combustíveis necessários ao seu acionamento.** Entre outros, são produtos dessa natureza: limas, rebolos, lâminas de serra, mandris, brocas, tijolos refratários usados em fornos de fusão de metais, tintas e lubrificantes empregados na manutenção de máquinas e equipamentos etc.
>
> (...)
>
> Embora se reconheça o papel fundamental dos insumos ora objeto do litígio para o processo industrial, fato corroborado, inclusive, pelo laudo técnico acostado aos autos, não se identificam os requisitos necessários para que se possa conferir o direito de crédito, nos termos do que prescrevem o Regulamento do IPI e o Parecer Normativo CST 65/79.
>
> Ademais, ressalte-se que tais aquisições objeto de glosa, se não podem contar com o direito de crédito de IPI, haverão de ser encaradas como custo de produção e devidamente consideradas na composição do faturamento e do lucro das pessoas jurídicas.
>
> Portanto, nada a reparar na decisão adotada pela autoridade fiscal para impor as glosas objeto do presente litígio, posto que amparadas em bases sólidas e hígidas2

Nesse sentido o voto do i. conselheiro Márcio Robson Costa – Relator com o qual concordo no acórdão 3201-011.082 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária assim ementada:

> IPI.CONCRETO REFRATÁRIO ALUMINOSO E TIJOLO REFRATÁRIO; CORPOS MOEDORES; CORREIA TRANSPORTADORA E MANGAS DE FILTRO. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. DIREITO AO CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE
>
> Somente são considerados produtos intermediários aqueles que, em contato com o produto, sofram 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 no decorrer do processo de industrialização, não agregam qualquer característica ao produto.

Cito também o voto da i. conselheira Semíramis Oliveira no acórdão CSRF 9303-015.187 – CSRF / 3ª Turma na sessão de 16/05/2024 assim ementado:

> ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS (IPI)Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010 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 n° 1.075.508/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJ 13/10/2009, proferido pelo STJ, em regime de recurso repetitivo.

DOCUMENTO VALIDADO

Entende-se acertado o acórdão recorrido nesse ponto pelo se adota seus fundamentos como razão de decidir.

Aprecio.

Não assiste razão à recorrente.

2 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro

DOCUMENTO VALIDADO