MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

CARF
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

PROCESSO	**10480.903682/2017-69**
ACÓRDÃO	3301-015.523 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de agosto de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VOTORANTIM CIMENTOS N/NE S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI

Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015

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 BOLAS DE AÇO PLACAS DE REVESTIMENTO PRODUTOS REFRATÁRIOS. CONCRETO REFRATÁRIO E TIJOLO REFRATÁRIO 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.

CRÉDITO BÁSICO DE IPI. MATERIAIS PARA DESMONTE. ATIVIDADE DE MINERAÇÃO. ETAPA PRÉ-INDUSTRIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Materiais empregados no desmonte de rochas, tais como explosivos e insumos correlatos, utilizados na atividade extrativa mineral anterior ao processo de industrialização, não geram direito ao creditamento de IPI.

CRÉDITO BÁSICO DE IPI. CORREIAS TRANSPORTADORAS. DESGASTE PROGRESSIVO. VIDA ÚTIL PLURIANUAL. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Não geram direito ao crédito de IPI as correias transportadoras cujo desgaste ocorre de forma progressiva e cuja vida útil pode se estender por mais de um exercício, por não se caracterizarem como bens consumidos de forma imediata e integral no processo de industrialização.

DOCUMENTO VALIDADO

CRÉDITO BÁSICO DE IPI. PARAFUSOS DE FIXAÇÃO. DESGASTE INDIRETO. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO.

Parafusos utilizados na fixação de componentes dos equipamentos industriais não geram direito ao crédito de IPI quando seu desgaste decorre da exposição às condições operacionais do equipamento, sem demonstração de consumo imediato e integral em razão de contato direto com o produto em elaboração.

SÚMULA CARF Nº 242. APLICAÇÃO.

O direito ao creditamento de IPI exige que o bem se incorpore ao produto final ou seja consumido de forma imediata e integral em razão de contato direto com o produto em elaboração, não sendo admitido o crédito relativo a bens sujeitos apenas a desgaste indireto ou vinculados a etapas não integrantes da industrialização.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidas as Conselheiras Rachel Freixo Chaves e Keli Campos de Lima que davam provimento parcial reconhecendo o crédito sobre coque de petróleo, bolas de aço, placas de revestimento, tijolo refratário, concreto refratário. Designado o Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro para redigir o voto vencedor.

Sala de Sessões, em 18 de agosto de 2026.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves – Relatora

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro – Redator designado

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiras (os) Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rodrigo Kendi Hiramuki, Carlos Marcelo Gouveia, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente).

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão da DRJ que manteve parcialmente o indeferimento de pedido de ressarcimento de créditos básicos de IPI referente ao 3º trimestre de 2015.

2. Segundo a fiscalização as glosas decorreram do entendimento de que determinados itens não se enquadravam no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem previsto no art. 226 do RIPI/2010 e no Parecer Normativo CST nº 65/79. Segundo a autoridade fiscal, não geram crédito de IPI os combustíveis utilizados no processo produtivo, materiais empregados na etapa extrativista mineral (pré-industrial) e peças, partes e materiais destinados à manutenção ou recomposição de máquinas e equipamentos.

3. A DRJ mante o mesmo entendimento da fiscalização.

4. A Recorrente em seu recurso voluntário sustentou que os itens glosados constituem produtos intermediários indispensáveis à fabricação do cimento. Defendeu que o:

> (i) o coque de petróleo desempenha dupla função no processo produtivo, servindo como combustível dos fornos de clinquerização e, simultaneamente, incorporando resíduos ao clínquer, os quais passam a compor o produto final;
>
> (ii) as bolas de aço utilizadas nos moinhos são consumidas pelo desgaste decorrente do contato direto com o material processado, sendo indispensáveis à etapa de moagem da matéria-prima e do cimento;
>
> (iii) os materiais refratários (tais como concreto refratário, tijolos refratários e argamassa refratária) são empregados no interior dos fornos destinados à produção de clínquer, sofrendo desgaste durante a operação e constituindo insumos essenciais ao processo industrial;
>
> (iv) as correias transportadoras entram em contato direto com os materiais em processamento, sofrem desgaste contínuo e devem ser periodicamente substituídas, razão pela qual também devem ser consideradas produtos intermediários;
>
> (v) os materiais para desmonte, incluindo explosivos e acessórios utilizados na extração mineral, entram em contato direto com o calcário e são integralmente consumidos na etapa de obtenção da matéria-prima empregada na fabricação do cimento;

(vi) os parafusos especiais utilizados em conjunto com as bolas de aço no processo de moagem não se confundem com peças destinadas à mera manutenção, pois participariam diretamente do processo produtivo, sofrendo desgaste e exigindo reposição periódica;

(vii) por fim, alega a nulidade parcial do Despacho Decisório, em razão da suposta ausência de fundamentação legal específica para a glosa dos créditos relativos ao coque de petróleo.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheira Rachel Freixo Chaves, Relatora.

1 DO CONHECIMENTO

5. De início, registro que o Recurso Voluntário foi interposto de forma tempestiva e preenche todos os pressupostos de admissibilidade, intrínsecos e extrínsecos, razão pela qual dele tomo conhecimento.

2 Das preliminares

2.1 NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA: OMISSÃO NA APRECIAÇÃO DO PRINCIPAL ARGUMENTO DE DEFESA E DA PROVA RESPECTIVA

6. A Recorrente sustenta a nulidade do acórdão da DRJ por violação ao direito de defesa, sob o argumento de que a decisão deixou de apreciar seu principal fundamento fático e as provas técnicas apresentadas.

7. Segundo a empresa, a controvérsia não reside na interpretação da legislação do IPI, mas na correta qualificação dos itens glosados como produtos intermediários e não como bens do ativo imobilizado. Para demonstrar essa condição, apresentou laudo técnico da Escola Politécnica da USP e pareceres jurídicos que comprovariam que os insumos sofrem desgaste ou consumo por contato direto com o produto em fabricação e não possuem características de ativo fixo.

8. Não prospera a alegação de nulidade da decisão recorrida. A Recorrente sustenta que a DRJ deixou de analisar documentos apresentados aos autos e negou a realização de diligência, o que teria comprometido seu direito de defesa. Contudo, a nulidade somente se configura quando verificada efetiva ausência de fundamentação ou preterição do contraditório e da ampla defesa, circunstâncias não identificadas no presente caso.

DOCUMENTO VALIDADO

9. Quanto aos documentos juntados pela contribuinte, não se exige que o julgador manifeste-se individualmente sobre cada elemento probatório ou argumento apresentado. Basta que a decisão exponha, de forma clara e motivada, as razões de fato e de direito que conduziram à conclusão adotada. Eventual não acolhimento de provas ou teses defensivas traduz juízo de valor do órgão julgador e insere-se no exame do mérito da controvérsia, não caracterizando, por si só, vício capaz de invalidar o julgamento.

10. No caso, verifica-se que a DRJ apreciou a matéria controvertida e apresentou os fundamentos que embasaram a manutenção das glosas, possibilitando à contribuinte compreender as razões da decisão e exercer plenamente seu direito recursal. Aplicável, ainda, o princípio do livre convencimento motivado, segundo o qual o julgador pode formar sua convicção a partir dos elementos constantes dos autos, desde que apresente fundamentação suficiente para sua conclusão.

11. Assim, inexistindo ausência de motivação ou cerceamento do direito de defesa, rejeita-se a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente.

2.2 NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO - AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO LEGAL PARA GLOSA AO CRÉDITO DE "COQUE DE PETRÓLEO - AUSÊNCIA DE ANÁLISE DA DECISÃO RECORRIDA.

12. A Recorrente sustenta a nulidade parcial do despacho decisório quanto à glosa dos créditos de IPI relativos ao coque de petróleo, sob o argumento de que a Autoridade Fiscal não apresentou a necessária fundamentação legal para a desconsideração do crédito. Segundo a empresa, a glosa foi amparada exclusivamente em precedente isolado do CARF, sem indicação do dispositivo legal supostamente violado, em afronta aos princípios da legalidade, motivação, verdade material e ampla defesa.

13. Alega que a mera referência a entendimento jurisprudencial não supre a exigência de capitulação legal da acusação fiscal, impedindo a adequada compreensão dos fundamentos da glosa e prejudicando o exercício do direito de defesa. Aduz, ainda, que a DRJ deixou de enfrentar especificamente essa preliminar, limitando-se a afirmar genericamente que a justificativa da glosa estaria devidamente apresentada. Por essas razões, requer o reconhecimento da nulidade do despacho decisório e o cancelamento da glosa incidente sobre o crédito de IPI vinculado ao coque de petróleo.

14. Também não procede a alegação de nulidade do despacho decisório. Embora a Recorrente sustente que a glosa dos créditos relativos ao coque de petróleo teria sido fundamentada exclusivamente em precedente administrativo, verifica-se que a controvérsia foi apreciada à luz da legislação de regência do IPI e dos critérios estabelecidos pelo Parecer Normativo CST nº 65/79, adotados tanto pela fiscalização quanto pela DRJ para aferição do direito creditório.

DOCUMENTO VALIDADO

15. Ademais, a própria decisão de primeira instância consignou expressamente que o reconhecimento do crédito exige o atendimento aos requisitos previstos no Regulamento do IPI e no Parecer Normativo CST nº 65/79, entendimento considerado vinculante no âmbito da atuação administrativa. Assim, não procede a afirmação de ausência de fundamento legal, uma vez que a manutenção da glosa decorreu justamente da interpretação desses normativos aplicados aos fatos apurados nos autos.

16. De igual modo, a DRJ apreciou expressamente a preliminar e concluiu que a justificativa da glosa estava devidamente apresentada, entendendo que a irresignação da contribuinte se relacionava ao mérito da discussão acerca da natureza jurídica do coque de petróleo e não à validade formal do despacho decisório.

17. Dessa forma, tendo sido explicitadas as razões fáticas e jurídicas que motivaram a glosa, sem prejuízo ao exercício do contraditório e da ampla defesa, não se verifica qualquer vício de motivação apto a ensejar a nulidade do despacho decisório, razão pela qual rejeito a preliminar suscitada pela Recorrente.

3 DO MÉRITO

3.1 CONTEXTUALIZAÇÃO. DO CONCEITO DE PRODUTO INTERMEDIÁRIO À LUZ DO RECURSO ESPECIAL Nº 1.075.508/SC E DA SÚMULA CARF Nº 242.

18. Antes do exame individual dos materiais cuja glosa é objeto da presente controvérsia, impõe-se delimitar o regime jurídico do creditamento do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, especialmente quanto ao conceito de produto intermediário, cuja definição constitui o ponto central da divergência instaurada entre as partes.

19. A controvérsia não reside propriamente na indispensabilidade econômica dos materiais empregados pela recorrente em seu processo produtivo. Tampouco se discute que diversos dos bens glosados sejam essenciais e/ou relevantes ao desenvolvimento da atividade industrial.

20. A questão jurídica é outra.

21. Consiste em definir quais bens utilizados na industrialização efetivamente se qualificam como produtos intermediários aptos a gerar crédito de IPI, segundo os limites impostos pela legislação e pela jurisprudência vinculante do Superior Tribunal de Justiça e do CARF.

22. A não cumulatividade do IPI encontra fundamento no art. 153, §3º, inciso II, da Constituição Federal, segundo o qual o imposto será compensado em cada operação com o montante cobrado nas anteriores.

DOCUMENTO VALIDADO

23. Nesse contexto, o art. 226, inciso I, do RIPI/2010 reproduz disciplina historicamente constante dos Regulamentos do IPI, autorizando o creditamento relativamente às matérias-primas, materiais de embalagem e produtos intermediários empregados na industrialização, incluindo aqueles que, embora não integrem fisicamente o novo produto, sejam consumidos durante o processo produtivo, ressalvados os bens compreendidos no ativo permanente.

24. O alcance jurídico da expressão produto intermediário foi definitivamente uniformizado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 1.075.508/SC, submetido ao rito dos recursos repetitivos.

25. Transcreve-se a ementa:

> PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO . IPI. CREDITAMENTO. AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E AO USO E CONSUMO. IMPOSSIBILIDADE . RATIO ESSENDI DOS DECRETOS 4.544/2002 E 2.637/98.
>
> 1 . A aquisição de bens que integram o ativo permanente da empresa ou de insumos que não se incorporam ao produto final ou cujo desgaste não ocorra de forma imediata e integral durante o processo de industrialização não gera direito a creditamento de IPI, consoante a ratio essendi do artigo 164, I, do Decreto 4.544/2002 (Precedentes das Turmas de Direito Público: AgRg no REsp 1.082.522/SP, Rel . Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 16.12.2008, DJe 04.02 .2009; AgRg no REsp 1.063.630/RJ, Rel. Ministro Francisco Falcão, Primeira Turma, julgado em 16 .09.2008, DJe 29.09.2008; REsp 886 .249/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.09.2007, DJ 15 .10.2007; REsp 608.181/SC, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 06 .10.2005, DJ 27.03.2006; e REsp 497 .187/SC, Rel. Ministro Franciulli Netto, Segunda Turma, julgado em 17.06.2003, DJ 08 .09.2003).
>
> 2. Deveras, o artigo 164, I, do Decreto 4 .544/2002 (assim como o artigo 147, I, do revogado Decreto 2.637/98), determina que os estabelecimentos industriais (e os que lhes são equiparados), entre outras hipóteses, podem creditar-se do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se "aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente".
>
> 3. In casu, consoante assente na instância ordinária, cuida-se de estabelecimento industrial que adquire produtos "que não são consumidos no processo de industrialização (...), mas que são componentes do maquinário (bem do ativo permanente) que sofrem o desgaste indireto no processo produtivo e cujo preço já integra a planilha de custos do produto final", razão pela qual não há direito ao creditamento do IPI.

DOCUMENTO VALIDADO

> 4. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008 .
>
> (STJ - REsp: 1075508 SC 2008/0153290-5, Relator.: Ministro LUIZ FUX, Data de Julgamento: 23/09/2009, S1 - PRIMEIRA SEÇÃO, Data de Publicação: DJe 13/10/2009 RSSTJ vol. 43 p. 413)

26. Na ocasião, a Corte Superior afastou a tese segundo a qual bastaria que determinado bem fosse utilizado na atividade industrial ou tivesse seu custo absorvido pelo preço final da mercadoria para que surgisse o direito ao creditamento.

27. Ao contrário, assentou que o sistema da não cumulatividade do IPI permanece estruturado sob a lógica do crédito físico, não se confundindo com regime de crédito financeiro.

28. O precedente fixou que somente geram direito ao crédito:

> I – os bens que integram física ou quimicamente o produto final (MP);
>
> II – os bens que, embora não se incorporem ao produto acabado, sejam consumidos de forma imediata e integral durante o processo de industrialização em razão de contato direto com o produto em elaboração. (PI)

29. A orientação firmada pelo Superior Tribunal de Justiça foi posteriormente incorporada pela jurisprudência administrativa mediante a edição da Súmula CARF nº 242, aprovada em 27 de novembro de 2025, cujo enunciado dispõe:

> 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.
>
> Acórdãos Precedentes: 9303-003.507, 9303-015.688, 9303-015.187, 9303-014.186, 9303-006.958, 9303-009.690.

30. A Súmula nº 242 não inovou na disciplina jurídica da matéria.

31. Limitou-se a consolidar, no âmbito deste Conselho, a tese firmada em precedente obrigatório pelo Superior Tribunal de Justiça, conferindo estabilidade, uniformidade e previsibilidade à jurisprudência administrativa.

32. Delimitadas as premissas jurídicas aplicáveis, a solução da presente controvérsia exige metodologia analítica objetiva e uniforme, apta a verificar, em relação a cada material glosado, a presença, ou não, dos pressupostos legais para o creditamento.

Tabela 01 – Metodologia para Verificação do Direito ao Creditamento básico de IPI

DOCUMENTO VALIDADO

Etapa Metodológica	Descrição Técnica
a) Identificação da função do bem	Verificar em qual etapa do processo produtivo o material é empregado e qual a sua função técnica.
b) Verificação da incorporação física	Analisar se o bem integra física ou quimicamente o produto final.
c) Verificação do consumo	Caso não haja incorporação, examinar se o material é consumido de forma imediata e integral durante a industrialização.
d) Contato direto com o produto	Verificar se o consumo decorre de contato direto entre o bem e o produto em elaboração.
e) Exclusão das hipóteses vedadas	Confirmar que o bem não integra o ativo permanente, nem se sujeita apenas a desgaste gradual ou indireto.

Fonte: Elaborado pela Relatora com fundamento no art. 226, I, do RIPI/2010, no REsp nº 1.075.508/SC (STJ) e na Súmula CARF nº 242.

33. Delimitadas as premissas normativas e jurisprudenciais aplicáveis, passa-se ao exame individualizado dos materiais glosados pela fiscalização. Em relação a cada item, será verificado o atendimento aos requisitos legais para o creditamento de IPI, observando-se a metodologia anteriormente delineada e os critérios fixados pelo Superior Tribunal de Justiça, consolidados na Súmula CARF nº 242.

3.2 DA CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROCESSO PRODUTIVO DA RECORRENTE

34. A Recorrente atua na produção de cimento, atividade que se inicia com a extração de calcário e argila nas jazidas minerais e prossegue com o transporte desses minérios para as unidades industriais.

35. Informa que, na etapa fabril, as matérias-primas são submetidas a processos sucessivos de britagem, moagem e homogeneização, formando a denominada “farinha”, insumo básico utilizado na fabricação do clínquer, principal componente do cimento.

36. Segundo o laudo técnico apresentado pela contribuinte, a produção do clínquer ocorre em fornos rotativos submetidos a elevadas temperaturas, etapa em que são empregados diversos materiais e insumos ao longo do processo produtivo.

37. Após a clinquerização, o clínquer é combinado com outros componentes e encaminhado aos moinhos de cimento, nos quais ocorre a moagem final até a obtenção da granulometria adequada à comercialização do produto.

38. A controvérsia dos autos decorre justamente da classificação de determinados materiais empregados nessas etapas do processo produtivo.

39. Cumpre registrar, ainda, para fins de contextualização processual, que esta Relatora já participou, na qualidade de julgadora, de julgamentos envolvendo a mesma Recorrente e controvérsia jurídico-tributária de idêntica natureza, consubstanciados nos Acórdãos

DOCUMENTO VALIDADO

nº 3301-014.831, 3301-014.924, 3301-014.925, 3301-015.035, 3301-015.036, 3301-015.037, 3301-015.038, 3301-015.039, 3301-015.040 e 3301-015.041.

40. Nessas oportunidades, esta Conselheira adotou entendimento favorável, total ou parcialmente, a depender da rubrica, ao reconhecimento do direito creditório pleiteado pela contribuinte.

41. Assim, inexistindo circunstância fática ou jurídica que justifique solução diversa, mantenho, por coerência decisória e segurança jurídica, o entendimento por mim adotado nos precedentes acima referidos, sempre que cabível.

3.3 COQUE DE PETRÓLEO.

42. A matéria relativa à rubrica "Coque de Petróleo" foi especificamente examinada nos acórdãos paradigmas anteriormente referidos, cujos fundamentos pertinentes à controvérsia ora analisada são reproduzidos a seguir:

> 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:
>
> > 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):
> >
> > (...)
> >
> > ... "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.

DOCUMENTO VALIDADO

> Para corroborar tal conclusão, basta retomar alguns pontos do próprio Relatório Técnico juntado pela Manifestante, às fls. 65/163: (...)
>
> Aí está. Os documentos juntados pela manifestante deixam assentado que o coque de petróleo é utilizado como combustível no processo produtivo, "haja vista sua propriedade de fácil liberação de energia no processo de combustão".
>
> Corroborando o entendimento administrativo, temos, especificamente no que se refere ao coque de petróleo (combustível), instalações e equipamentos, o Parecer Normativo CST 181/74: (...)

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.

No laudo do Instituto de Pesquisas Tecnológicas – IPT juntado pela Recorrente (fls. 62-160), fica bastante claro que esse contato direto acontece e que, em virtude disso, há a incorporação dos resíduos da queima do coque de petróleo ao clínquer (material intermediário do cimento):

> **Devido à sua natureza química e à elevada temperatura do processo, considera-se que todo o coque de petróleo seja consumido na etapa de clinquerização. Na combustão, e justamente para produzir este efeito durante a sua participação direta na fabricação do clínquer, o coque de petróleo sofre imediata alteração na composição química, 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 constituintes das cinzas são incorporados ao clínquer.**

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. 164-207):

> 3. O CASO CONCRETO: O DIREITO DE CREDITAMENTO DE IPI NA AQUISIÇÃO DE COQUE DE PETRÓLEO

DOCUMENTO VALIDADO

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 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

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> 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.

(trecho do acórdão 3301-015.038)

43. Pois bem, diante do entendimento acima exposto e, ainda, aplicando-se a metodologia estabelecida em tópico próprio deste voto, concluo que o coque de petróleo não constitui mero combustível, qualificando-se como produto intermediário, uma vez que, conforme demonstrado, é consumido no processo de industrialização e seus constituintes residuais se incorporam ao clínquer.

44. Assim, reverto a glosa e reconheço o direito ao crédito de IPI relativo à rubrica “Coque de Petróleo”.

3.4 CORPO MOEDOR: BOLAS DE AÇO

45. Inicialmente, conforme indicado pela Recorrente em seu recurso voluntário, as bolas de aço constituem espécie do gênero "corpo moedor", sendo empregadas na mesma etapa do processo produtivo e com a mesma função técnica. Nesse sentido, esclarece a Recorrente:

> "Inicialmente, é necessário esclarecer que "bola de aço" é espécie do gênero "Corpo Moedor", regularmente utilizado em indústrias de diversos segmentos, conforme artigo explicativo publicado no Instituto de Pesquisas Tecnológicas, abaixo trazido (...)"

46. Nesse contexto, a matéria relativa às bolas de aço foi especificamente examinada nos acórdãos paradigmas anteriormente referidos no âmbito da rubrica "Corpos Moedores", cujos fundamentos pertinentes à controvérsia ora analisada são reproduzidos a seguir:

> 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.

DOCUMENTO VALIDADO

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 ...).
>
> 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

DOCUMENTO VALIDADO

> 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.

Para verificar a exigência ou não de ativação dos corpos moedores, valho-me aqui de parecer técnico elaborado pela Escola Politécnica da USP, juntado pela Recorrente às fls. 51-149, onde o parecerista conclui que tais peças são mensalmente consumidas na atividade de moagem:

> 4.6. Moinho de Cimento
>
> A mistura do clinquer com os outros componentes segue para o moinho de cimento, onde todos os componentes são devidamente moídos até atingir a granulometria especificada. Ao todo são cinco moinhos em operação, sendo três de 70 t/h e dois de 150 t/h.
>
> No caso da VC, os moinhos são carregados com bolas de aço (em torno de 30% do volume interno do moinho). Todo mês carrega-se uma determinada quantidade de bolas, de 90 mm de diâmetro, pois elas se desgastam com o uso e tornam-se menores, reduzindo a eficiência de moagem. Periodicamente, retira-se todas as bolas que são devidamente classificados e separados. Recarrega-se o moinho com uma distribuição de bolas conveniente para se obter o máximo de rendimento de moagem. Bolas de diferentes diâmetros são mostradas na Figura 26.

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).

(trecho do acórdão 3301-015.038)

47. Pois bem, diante do entendimento acima exposto e, ainda, aplicando-se a metodologia estabelecida em tópico próprio deste voto, concluo que as bolas de aço, enquanto corpos moedores, qualificam-se como produtos intermediários, pois, embora não se incorporem ao produto final, são consumidas pelo desgaste decorrente do contato direto com o produto em elaboração durante o processo de moagem, exigindo sua substituição periódica.

48. Assim, reverto a glosa e reconheço o direito ao crédito de IPI relativo à rubrica “Corpo Moedor: Bolas de Aço”.

DOCUMENTO VALIDADO

3.5 MATERIAIS PARA DESMONTE.

49. Inicialmente, conforme indicado pela própria Recorrente em seu Recurso Voluntário, a rubrica "Materiais para Desmonte" corresponde a gênero que abrange diversos materiais empregados na atividade de mineração, dentre os quais explosivos, detonadores, cordéis detonantes, dinamite, espoleta, emulsão explosiva e reforçadores utilizados no processo de desmonte de rochas. Nesse sentido, esclarece a Recorrente:

> Em linhas gerais, a extração de minérios se inicia com um plano de perfuração e detonação elaborado pelo engenheiro de minas, que colocará em ação a perfuratriz para furar a rocha seguido do preenchimento com explosivos, de acordo com plano de fogo definido.
>
> Isto é, para que a Recorrente tenha acesso ao calcário utilizado na sua produção, é necessário realizar o desmonte de rocha da mina, cujo processo é realizado com auxílio dos "materiais para desmonte". Trata-se de gênero do qual fazem parte, por exemplo, os explosivos para detonação.

50. Nesse contexto, a matéria relativa aos "Materiais para Desmonte" foi especificamente examinada nos acórdãos paradigmas anteriormente referidos no âmbito da rubrica "Explosivos", cujos fundamentos pertinentes à controvérsia ora analisada são reproduzidos a seguir:

> I.1.2. – Explosivos
>
> Relativamente aos gastos com materiais explosivos, a Recorrente sustenta que esse item faria parte do processo de industrialização do cimento e que, por esse motivo, ensejaria direito ao creditamento de IPI:
>
> > Conforme já exposto nos presentes autos, os produtos Explosivos de Emulsão Encartuchado não AL são utilizados na industrialização de cimento, conforme Laudo Técnico (doc. anexo). Assim, também em relação aos produtos Explosivos de Emulsão Encartuchado não AL há efetivamente crédito relativo a ressarcimento de IPI, em razão de serem inevitavelmente consumidos no processo produtivo da Recorrente. Novamente, não é demais ressaltar que as aquisições de Explosivos de Emulsão pela Recorrente foram no montante de R$ 151,90 (cento e cinquenta e um reais e noventa centavos). Assim, também em relação ao produto Explosivos de Emulsão Encartuchado não AL há efetivamente crédito relativo a ressarcimento de IPI.
>
> Contudo, ao se analisar o processo produtivo da empresa, o que se conclui é que os explosivos são utilizados na fase pré-industrial, especificamente na atividade de mineração, razão pela qual se conclui pela impossibilidade de tomada de créditos fundados no art. 4º do RIPI/2010.
>
> (Trecho do acórdão 3301-014.924)

DOCUMENTO VALIDADO

51. Pois bem, diante do entendimento acima exposto e, ainda, aplicando-se a metodologia estabelecida em tópico próprio deste voto, concluo que os materiais para desmonte não se qualificam como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, uma vez que são empregados na atividade de mineração, em etapa anterior ao processo de industrialização, não se incorporando ao produto industrializado nem sendo consumidos, em razão de contato direto, com o produto em elaboração.

52. Assim, mantenho a glosa relativa à rubrica "Materiais para Desmonte".

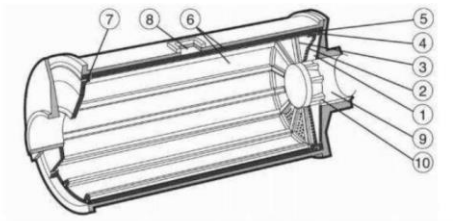
3.6 PLACAS-REVESTIMENTO

53. Quanto a esta rubrica, não identifiquei, nos acórdãos paradigmas anteriormente referidos, análise específica acerca das "Placas-Revestimento", razão pela qual passo ao seu exame individualizado.

54. A decisão recorrida afastou o direito ao creditamento ao fundamento de que os produtos analisados, dentre eles as placas-revestimento, não entrariam em contato direto com o produto em elaboração.

55. A Recorrente, por sua vez, sustenta, com fundamento no laudo técnico elaborado pela Escola Politécnica da USP, que as placas-revestimento são instaladas no interior dos moinhos em que se realiza a moagem do clínquer, de modo que o material submetido à moagem mantém contato físico direto com essas placas. Nesse sentido, afirma:

> Conforme ilustra a figura abaixo (constante do Laudo Técnico), as placas estão localizadas no interior do moinho que realiza a moagem do material (Clínquer) utilizado para a produção do cimento, sendo que, ao passar pelo processo de moagem, o material entra, sim, em contato direto com as referidas "placas-revestimento" (fls. 238-242 do PAF), vejamos:



1: Descarregador	2: Grelha descarga	3: Barra levantadora	4: Suporte	5: Anel
6: Placa cilindro	7: Placa tampa	8: Tampa inspeção	9: Revestimento munhão	10: Cone central

Figura 76: Desenho esquemático de um moinho de bolas típico.

> Tanto assim que, de acordo com o Laudo Técnico elaborado pela Escola Politécnica da USP, as "placas-revestimento" são classificadas como: 2C - Material secundário/Intermediário, da seguinte forma (Anexo II do documento):

DOCUMENTO VALIDADO

PARECER TÉCNICO 20151112

ÁREA	TIPO DE MATERIAL	DESCRIÇÃO DO PRODUTO	ITEM DO ANEXO I	TEMPO DE DESGASTE (MESES)	CONTATO DIRETO COM PRODUTO	CLASSIFICAÇÃO DO MATERIAL	JUSTIFICATIVA
MOAGEM (GERAL)	GRELHA	GRELHA/VCB/DES RBM-1408.2	327	24	SIM	2C - MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS	
	PLACA	PLACA DES 35-136	402	12	SIM	1B - MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS	
		PLACA DES RBM-46580	403	36	SIM	2C - MATERIAIS INTERMEDIÁRIOS	Grelhas da parede divisória dos moinhos de cru e de cimento que separam o material grosso da primeira câmara com o material fino da segunda câmara. Geralmente duram mais de um ano.
		PLACA DES RBM-46670	404	36			
		PLACA DES RBM-46680	405	36			
		PLACA ESP 7124233611598 MAGOTTEAUX	407	36			
			408	36			
		PLACA ESPECIFICA GRELHA APLICACAO MOINHO POS 6 DESENHO PWM 35-136 VC	416	24			
		PLACA ESPECIFICA GRELHA APLICACAO PAREDE DIVISORIA MOINHO DESENHO 04-22 A POSICAO 03 VC	417	24			
		PLACA ESPECIFICA GRELHA APLICACAO PAREDE DIVISORIAMOINHO DESENHO VC 04-22A POSICAO 2 VC	418	24			
		PLACA SOB DESENHO DES. 27115-M-CC-081 APLICACAO GRELHA INTERMEDIARIA LADO 02 CAMARA MOINHO DE CRU	421	24			
		PLACA,GRELHA,DO MOINHO SMIDTH FabriRef: VC/DES CTO433 32113MCC094 UNID.CTO433 - USO: ESPELHO DE SAIDA, MOINHO DE CIMENTO 1 E 2.	422	24			
		PLACA/PGRELHA,DES CIM701 K01.0011/0;VC	423	24			

Dessa forma, as placas-revestimento devem também ser consideradas materiais intermediários no processo de produção do cimento pela Recorrente a ensejar direito a crédito de IPI, sendo de rigor o provimento do presente recurso voluntário.

56. Pois bem. A classificação técnica constante do laudo, por si só, não é determinante para o enquadramento jurídico do bem como produto intermediário. O que se deve verificar, à luz do art. 226, I, do RIPI/2010, do REsp nº 1.075.508/SC e da Súmula CARF nº 242, é a forma concreta de participação do material no processo de industrialização, especialmente a existência de contato direto com o produto em elaboração e o consumo ou desgaste decorrente desse contato.

57. No caso, os elementos técnicos constantes dos autos demonstram que as placas-revestimento não sofrem mero desgaste indireto decorrente do funcionamento do equipamento. Instaladas no interior dos moinhos, entram em contato físico direto com o clínquer durante a moagem, sendo o seu desgaste consequência da ação diretamente exercida pelo produto em elaboração.

58. Desse modo, aplicando-se a metodologia estabelecida em tópico próprio deste voto, concluo que as placas-revestimento se qualificam como produtos intermediários, pois, embora não se incorporem ao produto final, sofrem desgaste em razão do contato direto com o produto em elaboração no curso do processo de industrialização, não se tratando, portanto, de mero componente sujeito a desgaste indireto.

59. Assim, reverto a glosa e reconheço o direito ao crédito de IPI relativo à rubrica “Placas-Revestimento”.

3.7 PRODUTOS REFRATÁRIOS

60. A matéria relativa aos “produtos refratários” foi especificamente examinada nos acórdãos paradigmas anteriormente referidos no âmbito da rubrica “outros itens glosados”, cujos fundamentos pertinentes à controvérsia ora analisada são reproduzidos a seguir:

I.1.2. – Outros itens glosados

DOCUMENTO VALIDADO

Relativamente a outros itens glosados, a Recorrente fez a seguinte manifestação:

> 5. A despeito de tais itens serem utilizados pela Manifestante em seu processo produtivo, desgastando-se durante esse processo e entrando em contato direto ou mesmo tendo parte dos seus resíduos como componentes do produto final, como é o caso, por exemplo, de itens como materiais refratários, coque de petróleo, corpos moedores, correias transportadoras, placas, mangas, telas, etc., assim entendeu a fiscalização:
>
> (i) MATERIAIS QUE SOFREM ALTERAÇÃO/CONSUMO/DESGASTE NO PROCESSO PRODUTIVO: desconsideração de ancoras de metal, chapas de aço, correias, parafusos, porcas, rolamentos, telas, revestimentos, mangas filtrantes, argamassas, concretos refratários; tijolo refratários, caçambas, mangas e corpos moedores como produtos intermediários no processo produtivo do cimento; e
>
> No que diz respeito aos materiais refratários (tijolos, revestimentos, argamassas e concretos refratários) utilizados nos fornos, bem como sobre as chapas metálicas utilizadas nos moinhos (protetor da estrutura do moinho), possuo entendimento divergente daquele apresentado para os corpos moedores, sendo necessário aqui esclarecer que a posição para esses itens tem sustentação mais fraca, isto porque, diferentemente do que ocorre com o corpo moedor, a função tanto do refratário quando a do revestimento metálico 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".
>
> Para os demais itens, seja por não ter havido defesa específica, seja porque, aparentemente, não possuem atuação direta sobre o produto final, nega-se direito ao creditamento de IPI, com nova aplicação da Súmula CARF nº 242. Já para os itens referentes a processos pré-industriais (ex. utilização de materiais explosivos na fase extrativa), tem-se que não se coadunam com os conceitos estabelecidos pelo art. 4º do RIPI/2010, razão pela qual se nega direito ao creditamento.
>
> (trecho do acórdão 3301-015.038)

61. A categoria "Produtos Refratários" constitui gênero que, no presente caso, compreende as seguintes espécies glosadas: i) concreto refratário e ii) tijolo refratário.

62. Cumpre registrar que, nos julgamentos anteriormente mencionados, esta Relatora acompanhou a conclusão então adotada quanto aos materiais refratários, examinados de forma conjunta no âmbito da rubrica "Outros Itens Glosados". No presente processo, contudo, a Recorrente apresenta argumentação específica e elementos técnicos individualizados quanto a

DOCUMENTO VALIDADO

cada uma das espécies que compõem a rubrica, circunstância que impõe o seu exame particularizado, à luz das provas constantes dos autos e da metodologia estabelecida em tópico próprio deste voto.

3.7.1.1 Tijolo refratário

63. Quanto ao tijolo refratário, a Recorrente sustenta, com fundamento no laudo técnico elaborado pela Escola Politécnica da Universidade de São Paulo, que o material é empregado no interior dos fornos rotativos utilizados na etapa de clinquerização. Segundo o referido laudo:

> "Tijolo Refratário é extremamente resistente a altas temperaturas e, por este motivo, é também utilizado no interior de fornos e chaminés. [...] A sua principal finalidade consiste na proteção das estruturas internas dos fornos rotativos utilizados no processo de clinquerização, atuando como proteção da parte estrutural dos equipamentos."

O forno rotativo é um dos equipamentos mais importante da linha de produção de cimento. Como trabalha a alta temperatura, chegando a atingir temperaturas próximas a 1.500°C, o seu interior é revestido com material isolante e material refratário para proteção de sua carcaça. A Figura 71 mostra a montagem de novos refratários do forno de clínquer.

Refratamento do Forno



Figura 71: Troca de refratário de um forno de clínquer.

Tijolos destes materiais são utilizados, contudo há setores em que se usa concreto refratário. Nestes casos, para a ancoragem deste concreto à carcaça do forno, peças metálicas são soldadas (Figura 72).

64. Pois bem. A circunstância de o tijolo refratário exercer função de proteção térmica da estrutura do forno não é, isoladamente, suficiente para afastar o direito ao creditamento.

65. Da análise do laudo técnico, verifica-se que os tijolos refratários são instalados no revestimento interno dos fornos de clinquerização, justamente na região em que se processa o material submetido às elevadas temperaturas necessárias à formação do clínquer.

66. Nessa posição, o refratário não se limita a integrar externamente a estrutura do equipamento, mas mantém contato direto com o material em processamento, sofrendo desgaste em decorrência das condições inerentes à própria operação de clinquerização.

67. Esse aspecto é determinante para distinguir o caso da hipótese de mero desgaste indireto de parte ou peça de equipamento. Embora o tijolo refratário desempenhe função protetiva, os elementos técnicos constantes dos autos demonstram que seu desgaste ocorre no interior do forno e em contato direto com o produto em elaboração, circunstância que

DOCUMENTO VALIDADO

permite seu enquadramento como produto intermediário, desde que esse desgaste implique seu consumo nos termos exigidos pelo art. 226, I, do RIPI/2010.

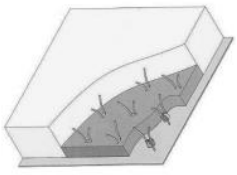
68. Assim, diante dos elementos técnicos específicos constantes destes autos e aplicando-se a metodologia estabelecida em tópico próprio deste voto, concluo que o tijolo refratário se qualifica como produto intermediário, pois, embora exerça função de proteção térmica do forno, é consumido em decorrência do contato direto com o produto em elaboração durante a etapa de clinquerização, não se tratando de mero desgaste indireto de componente do equipamento.

3.7.1.2 Concreto Refratário

69. Quanto ao Concreto Refratário, a Recorrente sustenta, com fundamento no laudo técnico elaborado pela Escola Politécnica da Universidade de São Paulo, que tem como principal característica a resistência a altas temperaturas, o que permite sua utilização em superfícies aquecidas sem que sofra deformidades ou perda de suas propriedades. Segundo o referido laudo:

ESCOLA POLITÉCNICA DA UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO
DEPARTAMENTO DE ENGENHARIA METALÚRGICA E DE MATERIAIS

Av. Prof. Mello Moraes, 2463
05508-900 São Paulo, SP, Brasil



Esquema de colocação da ancoragem



Peça soldada à carcaça

Figura 72: Peças para ancoragem do concreto refratário na carcaça do forno rotativo.

Exemplo de outro tipo de peça para ancoragem, em estoque, é mostrado na Figura 73.



Figura 73: Peças de ancoragem de concreto refratário em estoque no almoxarifado da Unidade de Salto de Pirapora.

CONCRETO REFRATÁRIO é também utilizado em consertos localizados, onde o desgaste por choque térmico, abrasão, calor, chama é maior. A vida útil destes remendos pode ser de vários dias ou semanas, não durando um ano. Ele entra em contato com material em processamento: farinha e clínquer. Portanto, foi classificado como ***1B-MATERIAL INTERMEDIÁRIO***.

70. Pois bem. Da análise dos elementos técnicos constantes dos autos, verifica-se que o concreto refratário é aplicado no revestimento interno dos equipamentos submetidos às elevadas temperaturas do processo de clinquerização, ficando exposto às condições próprias dessa etapa produtiva e em contato direto com o material em processamento.

71. Assim como observado em relação aos tijolos refratários, a circunstância de o concreto refratário também exercer função de proteção térmica não afasta, por si só, sua qualificação como produto intermediário. O aspecto determinante, para fins do art. 226, I, do

DOCUMENTO VALIDADO

RIPI/2010, é que seu desgaste não decorre simplesmente do funcionamento ou da depreciação do equipamento, mas da ação exercida sobre o material no curso do próprio processo de industrialização e do contato direto com o produto em elaboração.

72. Aplicando-se, portanto, a metodologia estabelecida em tópico próprio deste voto, concluo que o concreto refratário se qualifica como produto intermediário, pois, embora exerça função de revestimento e proteção térmica, é consumido em decorrência do contato direto com o produto em elaboração durante o processo de clinquerização, não se tratando de mero desgaste indireto de componente do equipamento.

73. Assim, reverto a glosa e reconheço o direito ao crédito de IPI relativo à rubrica "Concreto Refratário".

3.8 Correias transportadoras

74. A Recorrente argumenta que suas unidades industriais movimentam grandes volumes de matérias-primas, materiais em processamento e produtos acabados por meio de correias transportadoras, as quais mantêm contato direto com esses materiais durante as operações de produção.

75. Defende que as correias são compostas por lonas de diferentes materiais (aço, aramida, materiais têxteis e borracha), selecionados conforme as características dos produtos transportados, distância percorrida e volume movimentado.

76. Sustenta ainda que o contato contínuo com as matérias-primas e materiais em processamento provoca desgaste progressivo dessas correias, exigindo sua substituição periódica e que a vida útil das lonas das correias transportadoras pode variar de alguns meses até cinco anos, dependendo das condições de trabalho

77. A matéria relativa aos "Correias transportadoras" foi especificamente examinada nos acórdãos paradigmas anteriormente, cujos fundamentos pertinentes à controvérsia ora analisada são reproduzidos a seguir:

> 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)

DOCUMENTO VALIDADO

> 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.
>
> (Trecho do acordão 3301-015.039)

78. Pois bem. Diante do entendimento acima exposto e, ainda, aplicando-se a metodologia estabelecida em tópico próprio deste voto, concluo que as correias transportadoras não se enquadram nas hipóteses de creditamento previstas no art. 226, I, do RIPI/2010.

79. Além das razões consignadas no voto paradigma, o conjunto probatório demonstra que seu desgaste é progressivo e que sua vida útil pode alcançar cinco anos, circunstância incompatível com o requisito de consumo imediato e integral. Tal conclusão é reforçada pelo CPC 27 – Ativo Imobilizado[1] e na súmula CARF 242, que prevê a classificação de peças e equipamentos como ativo imobilizado quando destinados à utilização por mais de um período.

80. Assim, mantenho a glosa relativa à rubrica “Correias Transportadoras”.

3.9 parafusos

A Recorrente sustenta que os parafusos de aço glosados são produtos intermediários, pois são utilizados na fixação de revestimentos e segmentos de moinhos, entrando

[1] CPC 27: 8. Sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno são classificados como ativo imobilizado quando a entidade espera usá-los por mais de um período. Da mesma forma, se puderem ser utilizados somente em conexão com itens do ativo imobilizado, também são contabilizados como ativo imobilizado.

DOCUMENTO VALIDADO

em contato com o material em processamento e sofrendo desgaste durante a etapa de moagem. Argumenta que tais itens não se destinam à mera manutenção de equipamentos, mas desempenham função direta no processo produtivo, exigindo substituição periódica.

Destaca ainda que, conforme laudo técnico da USP, sua vida útil pode ser inferior ou superior a um ano, tendo sido classificados como material intermediário ou material secundário/intermediário, o que, em seu entendimento, autoriza o creditamento de IPI.

81. A matéria relativa aos "parafusos" foi especificamente examinada nos acórdãos paradigmas anteriormente, cujos fundamentos pertinentes à controvérsia ora analisada são reproduzidos a seguir:

> I.1.2. – Parafusos
>
> Relativamente aos parafusos, a 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.
>
> (Trecho do acordão 3301-015.039)

82. Pois bem. Aplicando-se a metodologia estabelecida em tópico próprio deste voto, concluo que os parafusos não se enquadram nas hipóteses de creditamento previstas no art. 226, I, do RIPI/2010.

83. Com efeito, os itens exercem função de fixação das placas dos rolos do moinho, sofrendo desgaste pela exposição a gases de combustão e material particulado, sem demonstração de consumo imediato e integral decorrente de contato direto com o produto em elaboração.

84. Ademais, sua natureza de elemento de fixação do equipamento e sua vida útil aproximada de um ano reforçam a ausência dos requisitos para sua caracterização como produto intermediário, inclusive à luz do CPC 27 e súmula CARF 242.

85. Assim, mantenho a glosa relativa à rubrica "Parafusos".

4 dispositivo

86. Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, dar-lhe provimento parcial, para reverter a glosa

DOCUMENTO VALIDADO

relativamente às rubricas: (i) Coque de Petróleo; Corpo Moedor (Bolas de Aço); Placas-Revestimento e Produtos Refratários (Tijolo Refratário e Concreto Refratário).

87. É como voto.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Márcio José Pinto Ribeiro, redator designado

Com a máxima vênia às razões descritas no voto do i. conselheira Rachel Freixo Chaves, ouso delas divergir.

A divergência que se estabelece no mérito é referente aos tópicos "crédito sobre coque de petróleo, bolas de aço, placas de revestimento, tijolo refratário, concreto refratário"

5 MÉRITO

5.1 coque de petróleo

O voto condutor transcreve excerto do voto vencido do acórdão 3301-015.038:

> (...)
>
> 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.
>
> No laudo do Instituto de Pesquisas Tecnológicas – IPT juntado pela Recorrente (fls. 62-160), fica bastante claro que esse contato direto acontece e que, em virtude disso, há a incorporação dos resíduos da queima do coque de petróleo ao clínquer (material intermediário do cimento):
>
> (...)
>
> 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.

DOCUMENTO VALIDADO

> 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. 164-207):
>
> (...)
>
> 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:
>
> (...)

Na sequência arremata o voto condutor:

> Pois bem, diante do entendimento acima exposto e, ainda, aplicando-se a metodologia estabelecida em tópico próprio deste voto, concluo que o coque de petróleo não constitui mero combustível, qualificando-se como produto intermediário, uma vez que, conforme demonstrado, é consumido no processo de industrialização e seus constituintes residuais se incorporam ao clínquer.

Consta do acórdão recorrido:

> Para o deslinde da controvérsia, é indispensável a explicitação do entendimento da Administração acerca das condições necessárias ao direito de crédito de IPI relativamente às matérias-primas e produtos intermediários.
>
> De início, cabe lembrar o que 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:
>
> > (...)
> >
> > 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)

DOCUMENTO VALIDADO

(...)

Nos termos do entendimento administrativo[4] há bastante tempo assentado, não basta que o insumo desapareça ou perca as suas funções físico-químicas para que se considerem satisfeitos os requisitos do Parecer Normativo nº 65/79, 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 e ser consumido nesse processo, participando intrinsecamente do processo industrial.

Tal participação intrínseca sempre foi interpretada no sentido de não haver direito a crédito de IPI relativamente à aquisição de materiais utilizados na fase pré-industrial e de combustíveis utilizados para o desenvolvimento da atividade industrial, além de inexistir referido direito na aquisição de máquinas, equipamentos, partes e peças de máquinas.

A dinâmica dos meios de produção em determinado estabelecimento industrial apresenta um grande conjunto de atividades para possibilitar a elaboração do produto industrializado. Poderíamos chamar esse grande conjunto de **ciclo operacional** e dele fariam parte todos os procedimentos e fluxos que levarão ao cumprimento da atividade fim.

Por outro lado, o aproveitamento de créditos do imposto, conforme disposto no art. 226 do RIPI/2010, não está voltado a todas as aquisições evolvidas no CICLO OPERACIONAL, mas apenas num segmento dele, qual seja, o subconjunto que abriga o que poderíamos chamar de CICLO DE TRANSFORMAÇÃO.

A leitura realizada pelo Parecer Normativo CST nº 65/79 nos lança ao encontro do CICLO DE TRANSFORMAÇÃO, subconjunto do CICLO OPERACIONAL, ou seja, ao encontro das ações exercidas de forma direta para obtenção do produto final. Chamemos isso de ações-fim, de ações de ocorrência final, ou de ações de resultado esperado. Nessas ações trabalha-se a matéria prima, acoplam-se e integram-se os produtos intermediários aos órgãos de máquina e embalam-se os produtos finais depois de sua completa consecução. Aqui não estamos falando de transportar, higienizar, limpar ou armazenar, mas sim de gerar a espécie nova por ação-fim. Podemos qualificar as demais ações de ações-meio, de ações que possibilitam, viabilizam, mas não concebem. Conceber é diferente de possibilitar a consecução, a obra final, a materialização do engenho humano. Aquilo que transporta não concebe, o que higieniza tampouco, o mesmo valendo para o artefato ou máquina que embala e assim o fazendo encerra o CICLO OPERACIONAL. Os créditos nascem não do encerramento desse último, mas do fechamento da sequência de ações-fim, qual seja, do encerramento da trilha procedimental de ação direta.

Sumariando: não há direito a crédito de IPI relativamente à aquisição de materiais que não entram em contato com o produto em elaboração, de máquinas, equipamentos, partes e peças de máquinas e demais materiais que, apesar de

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> sofrerem desgaste periódico, não participem do ciclo de transformação do produto em elaboração.
>
> 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 podendo desconsiderar a preponderância do poder calorífico da queima do coque no processo produtivo do cimento como fonte de energia térmica.
>
> Dessa forma, o coque de petróleo deve ter o tratamento aplicável a todos os demais combustíveis quanto ao direito de crédito de IPI porque a função de todos eles é idêntica. E como restou acima consignado, o fato de haver resíduos do coque no produto final não é suficiente para concluir que ele tenha sido incorporado ao produto em elaboração.

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 com o qual concordo e que foi 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.

Cabe assim a aplicação da Súmula CARF nº 242:

> 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.

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

Aprecio.

Não assiste razão à recorrente.

5.2 bolas de aço

O voto condutor transcreve excerto do voto vencido do acórdão 3301-015.038:

> 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:
>
> (...)

A seguir arremata o voto condutor:

> Pois bem, diante do entendimento acima exposto e, ainda, aplicando-se a metodologia estabelecida em tópico próprio deste voto, concluo que as bolas de aço, enquanto corpos moedores, qualificam-se como produtos intermediários, pois, embora não se incorporem ao produto final, são consumidas pelo desgaste decorrente do contato direto com o produto em elaboração durante o processo de moagem, exigindo sua substituição periódica.
>
> (...)

Consta do acórdão recorrido:

DOCUMENTO VALIDADO

Quanto aos demais produtos, vemos que não participam, intrinsecamente, do processo industrial, posto que não entram em contato físico com o produto em elaboração (durante o ciclo de transformação5), como materiais de recomposição e aqueles genericamente tratados pela Manifestante. Ademais, há aqueles que, ainda que eventualmente sofram desgaste e tenham contato com o produto em elaboração, caracterizam-se como máquinas, equipamentos ou instalações, ou suas partes como, por exemplo, as bolas de aço.

Vale dizer, todos os insumos esbarram nas limitações antes apontadas.

Reforçando o entendimento administrativo antes desenvolvido, temos, especificamente no que se refere ao coque de petróleo (combustível), instalações e equipamentos, o Parecer Normativo CST 181/74[6]; e, quanto a materiais refratários, 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 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.

Parecer Normativo CST 260/71

(...)

8 - Isto posto, não se aplica à hipótese em epígrafes o direito previsto no Art. 30, inciso I, do Regulamento aprovado com o Decreto nº 61.514/67, por não atenderem ao conceito nele especificado os produtos refratários e ignífugos adquiridos por indústrias siderúrgicas, vez que não se compreendem como matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem, destinados que são ao emprego na construção ou reparo (manutenção ou recondicionamento) de seus fornos e demais instalações, tais, como, caçambas, lingoteiras etc., citando-se como exemplo as argamassas refratárias; os refratários pré-moldados, apresentando-se em tijolos, cunhas, suportes, placas, muflas etc., os materiais pulverulentos, tais como a magnesita, a diatomita (kieselgur), a lã de rocha ou de vidro etc., isolantes térmicos empregados para evitar a fuga do calor, nas corridas do forno, bem como as demais misturas destinadas a reparar as partes do revestimento e condutos sujeitos à ação agressiva do banho ígneo.

DOCUMENTO VALIDADO

> 9 - Cumpre ter em vista que os materiais refratários submetidos à ação do metal em estado de fusão e às elevadíssimas temperaturas reinantes no interior dos fornos, lingoteiras, caçambas etc., perdem a resistência que lhes é característica e se desgastam, considerando-se desgaste de uma peça o arrancamento de partícula da sua superfície, geralmente por abrasão ou atrito, o qual, quando continuado, termina por inutilizar a peça. O desgaste observado, é certo, é o fator que determina a oportunidade de substituição dos refratários, visando à melhor proteção dos revestimentos das instalações. Mas isto nada tem a ver com o direito ao crédito do tributo incidente sobre as matérias-primas e produtos intermediários consumidos nos artigos objeto da elaboração, não se entende por consumo, para os efeitos da legislação fiscal pertinente, a destruição ou perda do produto pelo uso, não componente do processo de fabricação. Haja vista, para simples ilustração teórica, que se chegaria ao mesmo resultado se se empregasse (no caso em foco) um refratário imune ao desgaste. Trata-se não cabe a menor dúvida, de circunstância acidental e não de um requisito essencial do processo de industrialização.
>
> (...)
>
> Embora se reconheça o papel fundamental dos insumos ora objeto do litígio para o processo industrial, 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.
>
> A leitura dos Pareceres acima reproduzidos demonstra a equivocada interpretação de que todos os materiais consumidos na industrialização poderiam ser considerados matérias-primas e produtos intermediários com fins de gerar o respectivo direito ao crédito de IPI. **Para tanto, os produtos devem ter a essência de matérias-primas ou produtos intermediário, ou seja, exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, devem entrar em "contato físico" com o produto em fabricação ou com a matéria prima e serem consumidos nesse processo. Além disto, esse consumo/desgaste deve ser indispensável ao processo produtivo e não reflexo, isto é, circunstância incidental.**
>
> (...)

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

DOCUMENTO VALIDADO

> 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.

Cabe assim a aplicação da Súmula CARF nº 242:

> 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.

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

Aprecio.

Não assiste razão à recorrente.

5.3 placas de revestimento

Consta do voto condutor:

> (...)
>
> Pois bem. A classificação técnica constante do laudo, por si só, não é determinante para o enquadramento jurídico do bem como produto intermediário. O que se deve verificar, à luz do art. 226, I, do RIPI/2010, do REsp nº 1.075.508/SC e da Súmula CARF nº 242, é a forma concreta de participação do material no processo de industrialização, especialmente a existência de contato direto com o produto em elaboração e o consumo ou desgaste decorrente desse contato.
>
> No caso, os elementos técnicos constantes dos autos demonstram que as placas-revestimento não sofrem mero desgaste indireto decorrente do funcionamento

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> do equipamento. Instaladas no interior dos moinhos, entram em contato físico direto com o clínquer durante a moagem, sendo o seu desgaste consequência da ação diretamente exercida pelo produto em elaboração.
>
> Desse modo, aplicando-se a metodologia estabelecida em tópico próprio deste voto, concluo que as placas-revestimento se qualificam como produtos intermediários, pois, embora não se incorporem ao produto final, sofrem desgaste em razão do contato direto com o produto em elaboração no curso do processo de industrialização, não se tratando, portanto, de mero componente sujeito a desgaste indireto.
>
> Assim, reverto a glosa e reconheço o direito ao crédito de IPI relativo à rubrica "Placas-Revestimento".
>
> (...)

Consta do acórdão recorrido:

> (...)
>
> Quanto aos demais produtos, vemos que não participam, intrinsecamente, do processo industrial, posto que não entram em contato físico com o produto em elaboração (durante o **ciclo de transformação**[5]), como materiais de recomposição e aqueles genericamente tratados pela Manifestante. Ademais, há aqueles que, ainda que eventualmente sofram desgaste e tenham contato com o produto em elaboração, caracterizam-se como máquinas, equipamentos ou instalações, ou suas partes como, por exemplo, as bolas de aço.
>
> Vale dizer, todos os insumos esbarram nas limitações antes apontadas.
>
> Reforçando o entendimento administrativo antes desenvolvido, temos, especificamente no que se refere ao coque de petróleo (combustível), instalações e equipamentos, o Parecer Normativo CST 181/74[6]; e, quanto a materiais refratários, o Parecer Normativo CST 260/71:
>
> (...)
>
> Embora se reconheça o papel fundamental dos insumos ora objeto do litígio para o processo industrial, 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.
>
> A leitura dos Pareceres acima reproduzidos demonstra a equivocada interpretação de que todos os materiais consumidos na industrialização poderiam ser considerados matérias-primas e produtos intermediários com fins de gerar o respectivo direito ao crédito de IPI. **Para tanto, os produtos devem ter a essência de matérias-primas ou produtos intermediário, ou seja, exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, devem entrar em "contato físico" com o produto em fabricação ou com a matéria prima e serem consumidos nesse processo. Além disto, esse consumo/desgaste deve ser indispensável ao processo produtivo e não reflexo, isto é, circunstância incidental.**

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.

Cabe assim a aplicação da Súmula CARF nº 242:

> 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.

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

Aprecio.

Não assiste razão à recorrente.

5.4 tijolo refratário

O voto condutor transcreve excerto do voto vencido do acórdão 3301-015.038:

> I.1.2. – Outros itens glosados

DOCUMENTO VALIDADO

Relativamente a outros itens glosados, a Recorrente fez a seguinte manifestação:

5. A despeito de tais itens serem utilizados pela Manifestante em seu processo produtivo, desgastando-se durante esse processo e entrando em contato direto ou mesmo tendo parte dos seus resíduos como componentes do produto final, como é o caso, por exemplo, de itens como materiais refratários, coque de petróleo, corpos moedores, correias transportadoras, placas, mangas, telas, etc., assim entendeu a fiscalização:

(i) MATERIAIS QUE SOFREM ALTERAÇÃO/CONSUMO/DESGASTE NO PROCESSO PRODUTIVO: desconsideração de ancoras de metal, chapas de aço, correias, parafusos, porcas, rolamentos, telas, revestimentos, mangas filtrantes, argamassas, concretos refratários; tijolo refratários, caçambas, mangas e corpos moedores como produtos intermediários no processo produtivo do cimento; e

No que diz respeito aos materiais refratários (tijolos, revestimentos, argamassas e concretos refratários) utilizados nos fornos, bem como sobre as chapas metálicas utilizadas nos moinhos (protetor da estrutura do moinho), possuo entendimento divergente daquele apresentado para os corpos moedores, sendo necessário aqui esclarecer que a posição para esses itens tem sustentação mais fraca, isto porque, diferentemente do que ocorre com o corpo moedor, a função tanto do refratário quando a do revestimento metálico 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".

Para os demais itens, seja por não ter havido defesa específica, seja porque, aparentemente, não possuem atuação direta sobre o produto final, nega-se direito ao creditamento de IPI, com nova aplicação da Súmula CARF nº 242. Já para os itens referentes a processos pré-industriais (ex. utilização de materiais explosivos na fase extrativa), tem-se que não se coadunam com os conceitos estabelecidos pelo art. 4º do RIPI/2010, razão pela qual se nega direito ao creditamento.

(trecho do acórdão 3301-015.038)

Arremata o voto condutor:

(...)

Da análise do laudo técnico, verifica-se que os tijolos refratários são instalados no revestimento interno dos fornos de clinquerização, justamente na região em que se processa o material submetido às elevadas temperaturas necessárias à formação do clínquer.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> Nessa posição, o refratário não se limita a integrar externamente a estrutura do equipamento, mas mantém contato direto com o material em processamento, sofrendo desgaste em decorrência das condições inerentes à própria operação de clinquerização.
>
> Esse aspecto é determinante para distinguir o caso da hipótese de mero desgaste indireto de parte ou peça de equipamento. Embora o tijolo refratário desempenhe função protetiva, os elementos técnicos constantes dos autos demonstram que seu desgaste ocorre no interior do forno e em contato direto com o produto em elaboração, circunstância que permite seu enquadramento como produto intermediário, desde que esse desgaste implique seu consumo nos termos exigidos pelo art. 226, I, do RIPI/2010.
>
> Assim, diante dos elementos técnicos específicos constantes destes autos e aplicando-se a metodologia estabelecida em tópico próprio deste voto, concluo que o tijolo refratário se qualifica como produto intermediário, pois, embora exerça função de proteção térmica do forno, é consumido em decorrência do contato direto com o produto em elaboração durante a etapa de clinquerização, não se tratando de mero desgaste indireto de componente do equipamento.

Consta do acórdão recorrido:

> (...)
>
> Nessa linha, os materiais refratários, ainda que utilizados no concreto refratário, nos tijolos refratários ou na argamassa refratária, e outros, no processo de industrialização, para que o cimento produzido não perca suas propriedades ou danifiquem os equipamentos, igualmente não geram direito a creditamento do IPI. O refratário não agrega qualquer característica ao produto, mas sim ao equipamento: proteção das altas temperaturas, resistência à abrasão e isolamento térmico.
>
> Os refratários colocados no interior de fornos terão sempre a função de proteger o próprio forno, evitando o seu derretimento, ataque químico e perda de calor. E a função dos fornos será sempre a mesma: a queima de combustível gerando calor, que se pretende transferir a uma substância que se quer aquecer. Fica claro que 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. Mas este contato não tem o objetivo de agregar ao produto alguma característica especial. Se não houvesse a necessidade de proteger a parte interna do equipamento, os refratários seriam colocados do lado de fora, apenas com a função de isolamento térmico. E não teriam qualquer contato com o produto. Assim, 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 ser refere a segunda parte do art. 226 do RIPI/2010.

> Embora sejam repostos com frequência devido às altíssimas temperaturas a que são submetidos, os refratários guardam similaridade não com MP e PI, mas sim com os bens do ativo permanente, pois apenas recondicionam os equipamentos ao seu estado funcional, restabelecendo a sua condição de uso.
>
> Ainda sobre a questão, a Reclamante alega que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 90.205/RS, não deixou dúvidas com relação ao direito ao crédito de IPI sobre produtos refratários que revestem os fornos utilizados na fabricação de produtos.
>
> (...)
>
> A propósito, cabe esclarecer que os limites subjetivos dos efeitos jurídicos das decisões judiciais restringem-se às partes envoltas na contenda, de acordo com o art. 506 do Código de Processo Civil – CPC (Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, com vigência a partir de 18/03/2016), correspondente ao art. 472 do anterior CPC (Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973):
>
> **Art. 506.** A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.
>
> **(**...)

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,

DOCUMENTO VALIDADO

> 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.

Cabe assim a aplicação da Súmula CARF nº 242:

> 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.

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

Aprecio.

Não assiste razão à recorrente.

5.5 concreto refratário

Consta do voto condutor:

> Assim como observado em relação aos tijolos refratários, a circunstância de o concreto refratário também exercer função de proteção térmica não afasta, por si só, sua qualificação como produto intermediário. O aspecto determinante, para fins do art. 226, I, do RIPI/2010, é que seu desgaste não decorre simplesmente do funcionamento ou da depreciação do equipamento, mas da ação exercida sobre o material no curso do próprio processo de industrialização e do contato direto com o produto em elaboração.
>
> Aplicando-se, portanto, a metodologia estabelecida em tópico próprio deste voto, concluo que o concreto refratário se qualifica como produto intermediário, pois, embora exerça função de revestimento e proteção térmica, é consumido em decorrência do contato direto com o produto em elaboração durante o processo de clinquerização, não se tratando de mero desgaste indireto de componente do equipamento.
>
> Assim, reverto a glosa e reconheço o direito ao crédito de IPI relativo à rubrica "Concreto Refratário".

Consta do acórdão recorrido:

> Nessa linha, os materiais refratários, ainda que utilizados no concreto refratário, nos tijolos refratários ou na argamassa refratária, e outros, no processo de industrialização, para que o cimento produzido não perca suas propriedades ou danifiquem os equipamentos, igualmente não geram direito a creditamento do IPI. O refratário não agrega qualquer característica ao produto, mas sim ao equipamento: proteção das altas temperaturas, resistência à abrasão e isolamento térmico.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> Os refratários colocados no interior de fornos terão sempre a função de proteger o próprio forno, evitando o seu derretimento, ataque químico e perda de calor. E a função dos fornos será sempre a mesma: a queima de combustível gerando calor, que se pretende transferir a uma substância que se quer aquecer. Fica claro que 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. Mas este contato não tem o objetivo de agregar ao produto alguma característica especial. Se não houvesse a necessidade de proteger a parte interna do equipamento, os refratários seriam colocados do lado de fora, apenas com a função de isolamento térmico. E não teriam qualquer contato com o produto. Assim, 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 ser refere a segunda parte do art. 226 do RIPI/2010.
>
> Embora sejam repostos com frequência devido às altíssimas temperaturas a que são submetidos, os refratários guardam similaridade não com MP e PI, mas sim com os bens do ativo permanente, pois apenas recondicionam os equipamentos ao seu estado funcional, restabelecendo a sua condição de uso.
>
> Ainda sobre a questão, a Reclamante alega que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 90.205/RS, não deixou dúvidas com relação ao direito ao crédito de IPI sobre produtos refratários que revestem os fornos utilizados na fabricação de produtos.
>
> (...)

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.

Cabe assim a aplicação da Súmula CARF nº 242:

> 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.

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

Aprecio.

Não assiste razão à recorrente.

6 CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por REJEITAR as preliminares de nulidade e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Márcio José Pinto Ribeiro

DOCUMENTO VALIDADO