



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13502.000113/2001-95
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-002.190 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2013
Matéria CREDITO PRESUMIDO IPI
Recorrente BRASKEM S/A (INCORPORADORA DA COPENE MONÔMEROS ESPECIAIS S/A)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

CREDITO PRESUMIDO DE IPI. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. INDÚSTRIA PETROQUÍMICA.

No processo produtivo de isopreno e buteno, as aquisições de vapor de 3,5 Kgf/cm², vapor de 15 Kgf/cm², energia elétrica, ar de serviço e o ar de instrumentos não geram direito ao crédito presumido, por não configuram matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, na forma da legislação do IPI.

O hidrogênio, por entrar em contato direto, agregando-se à corrente de hidrocarbonetos, bem como a água desmineralizada, por ser aplicada diretamente sobre o produto industrializado, configuram aquisição que dá direito ao crédito presumido.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso para reconhecer à recorrente o direito de crédito presumido de IPI em relação ao hidrogênio, nos termos do voto do Relator. A Conselheira Raquel Motta Brandão Minatel votou pelas conclusões.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Ivan Allegretti – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Raquel Motta Brandão

Minatel e Ivan Allegretti. Sustentou pela recorrente a Dra. Fernanda Taboada Fontes, OAB/BA nº 16.340.

Relatório

Trata-se de pedido de ressarcimento apresentado em 2001 (capa, fl. 1 v.), que pleiteia crédito presumido de IPI em relação ao 4º trimestre de 2000.

Em 27/02/2003 foi apresentada Declaração de Compensação (fl. 89), depois retificada em 15/08/2003 (fl. 97), e outras duas Declarações de Compensação em 14/08/2003 (fls. 101 e 105).

A Delegacia da Receita Federal de Camaçari/BA reconheceu apenas em parte o direito pleiteado pelo contribuinte, conforme Despacho Decisório DRF/CCI 134/2008 (fls. 128/129), cujos fundamentos foram extraídos do Parecer SARAC/DRF/CCI 0108/2008 (fls. 113/120). A notificação aconteceu em 13/08/2008 (fl. 137)

O referido Parecer explica que o reconhecimento do direito apenas em parte, em valor menor que o requerido, aconteceu pelas seguintes razões:

14. Relata o auditor responsável pela ação fiscal que "10 - A Auditoria realizada na presente ação fiscal encontrou valores diferentes daqueles apurados pelo contribuinte, lançados em DCTF e escriturados no Livro Registro de Apuração do IPI. Em relação à Receita Operacional Bruta e à Receita de Exportação, a verificação feita, por amostragem, não encontrou divergências. Assim, os valores utilizados por esta auditoria foram os mesmos usados pelo contribuinte. Por outro lado, no que se refere ao Custo de Produção, foram encontradas grandes diferenças, originadas da inclusão indevida de valores referentes à aquisição de diversos produtos que não são enquadráveis no conceito de matéria-prima ou intermediário. Com efeito, vapor de 3,5 Kgf/cm2, vapor de 15 Kgf/cm2, energia elétrica, ar de serviço, ar instrumentos e água desmineralizada não são produtos enquadráveis em tal conceito, e portanto não podem compor a base de cálculo do crédito presumido".

15. Quanto aos custos de produção excluídos da base de cálculo do crédito presumido, relacionados no Termo de Verificação Fiscal n.º 0510400-2007-00136-0, convém, por reforço, destacar o conceito de insumo utilizado na diligência fiscal.

16. À luz dos dispositivos legais cima citados, verifica-se que a legislação do IPI deverá ser utilizada de maneira a auxiliar na definição dos conceitos de produção, matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem.

17. Vale ressaltar, assim, o disposto no artigo 147 do Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 - Regulamento do IPI/1998 que, ao discriminar as hipóteses que configuram direito ao crédito do imposto, especifica em seu inciso I, o conceito de insumos, qual seja, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, excetuando-se aqueles compreendidos entre os bens do ativo permanente.

18. Com o intuito de determinar o alcance da expressão "que embora não se integrando no novo produto, forem consumidos no processo de industrialização", para efeito de reconhecimento ou não do direito ao crédito, convém citar o Parecer Normativo CST nº 65, de 31 de outubro de 1979, publicado no DOU de 06/11/1979, expedido pela Coordenação do Sistema de Tributação, ao esclarecer que **além dos bens que se integram ao produto final** — matérias-primas e produtos intermediários, "strictu sensu", e material de e balagem, **geram direito ao crédito**, quaisquer outros **que sofram alterações, tais como desgaste, e dano e perda de propriedades físicas ou químicas, decorrente de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação ou vice-versa e desde que não compreendidos entre os bens do ativo permanente**.

19. Ressalte-se que o entendimento expresso no parecer transcrito, pacificado no âmbito da Receita Federal do Brasil, não sofreu alterações até a presente data, uma vez que a legislação também não trouxe inovações nesta matéria desde 1979. De sua leitura conclui-se que para ser enquadrado nos conceitos de MP, PI ou ME é necessário que os insumos se integrem ao produto ou sejam consumidos no processo de industrialização em decorrência de ação diretamente exercida sobre o produto ou por este diretamente sofrida. Sob essa ótica, as utilidades (vapor de 3,5 Kgf/cm², vapor de 15 Kgf/cm², energia elétrica, ar de serviço, ar de instrumentos e água desmineralizada) foram acertadamente excluídas da base de cálculo do crédito presumido do IPI.

20. Relata também o auditor responsável pela ação fiscal que: "Observe-se, também, que o contribuinte não escriturou no Livro Registro de Apuração do IPI o valor específico referente à apuração desse 4º trimestre; preferiu escriturar, em janeiro de 2001, o valor acumulado ao longo do ano de 2000 (...), no quadro "Demonstrativo de Créditos" do referido Livro. O contribuinte não fez o estorno específico deste valor; ele acumulou o Crédito Presumido ao longo dos anos 2000, 2001 e 2002, só utilizando-o a partir de outubro de 2002, através de compensação com outros tributo (PIS, COFINS, CSLL e IRPJ), sendo tais valores estornados através do lançamento dessas compensações no quadro "Demonstrativo de Débitos" do Livro Registro de Apuração do IPI".

21. Assim, em função das glosas efetuadas pelo Auditor responsável pela Ação Fiscal, o mesmo elaborou planilha, cópia às fls. 32, na qual demonstra detalhadamente os valores apurados pela fiscalização a título de crédito presumido do IPI, ao longo do ano-calendário 2000.

22. Mediante análise da citada planilha (Demonstrativo de Apuração do Crédito Presumido do IPI — ANO 2000), verifica-se que a Fiscalização apurou, para o ano-calendário 2000, crédito presumido do IPI, no valor correspondente a R\$ 573.058,22.

23. Assim, considerando-se o crédito apurado pelo Auditor responsável pela Ação Fiscal realizada junto ao contribuinte, tem-se que o crédito presumido do IPI nos trimestres do ano-calendário de 2000 está assim disposto:

CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI	ANO – CALENDÁRIO 2000
PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR (em R\$)
1º TRIMESTRE	87.326,86
2º TRIMESTRE	152.114,60
3º TRIMESTRE	151.962,09
4º TRIMESTRE	181.654,67

O contribuinte apresentou manifestação de inconformidade (fls. 151/177) alegando que deveriam ter sido consideradas as aquisições de vapor de 3,5Kgf/cm², vapor de 5 Kgf/cm², energia elétrica, ar de serviço, ar de instrumento e água desmineralizada bem como o hidrogênio – que, segundo alega, apesar de não ter sido expressamente citado, teria desconsiderado pelo auditor – por se tratarem de insumos indispensáveis para a produção.

Argumenta o contribuinte que todos os insumos atingidos pela contribuições (PIS/Cofins) devem ser levados em conta para efeito de apuração de base de cálculo do crédito presumido de IPI, sendo pouco relevante se os insumos foram totalmente consumidos no processo produtivo, ou não tiveram contato físico direto com o produto, ou se sofreram diretamente ação no produto industrializado.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador/BA (DRJ), por meio do Acórdão nº 15-18.279 de 04 de fevereiro de 2009 (fls. 207/211), negou provimento à manifestação de inconformidade, mantendo o Despacho Decisório, conforme o entendimento assim resumido em sua ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/12/2000

CRÉDITO PRESUMIDO. BASE DE CÁLCULO.

Somente podem ser considerados como matéria-prima ou produto intermediário, além daqueles que se integram ao produto novo, os bens que sofrem desgaste ou perda de propriedade, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou proveniente de ação exercida diretamente pelo bem em industrialização e desde que não correspondam a bens do ativo permanente.

A energia elétrica utilizada como força motriz não atua diretamente sobre o produto, não se enquadrando nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário.

Rest/Ress. Indeferido - Comp. não homologada

O voto condutor deste acórdão detalha que “os gastos com energia elétrica não podem ser computados na base de cálculo do crédito presumido, sob a forma de insumo utilizado no processo produtivo, uma vez que não reveste a condição de matéria-prima ou produto intermediário, nos termos da legislação de regência. Não obstante a sua respectiva importância para a industrialização, no que respeita à força motriz necessária à operação das máquinas e equipamentos imprescindíveis ao processo produtivo, há que se ressaltar que tal gasto não se insere no conceito de matéria-prima e produto intermediário nem se inclui entre

os insumos que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização” (fl. 210) e que, em relação às outras glosas, “para que haja direito ao creditamento dos insumos que não integrem o produto, mas que sejam consumidos no processo produtivo, é evidente que tais bens não de guardar semelhança com as matérias primas e os produtos intermediários “strito sensu”, semelhança esta que reside no fato de exercerem na operação de industrialização função análoga a destes, ou seja, se consumirem em decorrência de um contato físico, ou melhor, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por este diretamente sofrida, o que não é, absolutamente, o caso dos produtos em discussão.” (fl. 210 v.)

A contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 220/248) discordando da interpretação restritiva dada ao art. 1º da Lei 9363/96, alegando, em síntese, que *“se o objetivo maior do legislador foi estimular as exportações, compensando os contribuintes pela onerosa incidência do PIS e da COFINS sobre os insumos aplicados no processo produtivo, exações que oneram em cascata a produção, obviamente que todos os insumos atingidos por tais contribuições devem, necessariamente, ser levados em conta para efeito de apuração de base de cálculo do benefício!”* (fl. 229).

Afirma, ainda, que, *“para que seja realizado o ressarcimento pretendido pela lei em tela, basta tão somente que os insumos tenham sido tributados pelo PIS e pela COFINS, não importando se estes obedeceram aos “requisitos” erigidos pela autoridade fazendária como condicionantes do direito ao creditamento ordinário.”* (fl. 230).

Quando o presente recurso já se encontrava neste Conselho, o recorrente promoveu a juntada de laudo técnico que, segundo alega, apresentaria uma descrição mais detalhada do seu processo produtivo, de modo a evidenciar que os insumos envolvidos no presente caso configurariam produto intermediário, na forma da legislação do IPI.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator

O recurso foi protocolado em 12/05/2009 (fl. 220), dentro do prazo de 30 dias contados da notificação do acórdão da DRJ, ocorrida em 13/04/2009 (fl. 219).

Em relação ao pedido de juntada de novo parecer técnico, verifico que este novo laudo, embora mais detalhado, não altera as informações que já se encontravam no laudo apresentado com a Manifestação de Inconformidade, em nada alterando, portanto, o entendimento a respeito deste caso.

Não procede a alegação de que, para ter direito ao crédito presumido, bastaria que os fornecedores dos insumos tivessem sido onerados por PIS/Cofins para que a contribuinte, na condição de adquirente dos insumos.

Embora a finalidade deste benefício fiscal, previsto na Lei nº 9.363/96, tenha sido a de compensar o ônus financeiro causada às exportações em razão da incidência de PIS/Cofins na parte da cadeia produtiva correspondente ao mercado interno, o legislador optou

em fazer tal compensação na forma de concessão de créditos de IPI, determinando expressamente a utilização dos mesmos critérios da legislação deste imposto.

É este o efeito do parágrafo único do art. 3º da referida Lei, ao dispor que *“Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem”*.

Por isso, a determinação dos conceitos de matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem é a mesma aplicável à apuração do IPI.

Conforme esclarece o Parecer Normativo CST nº 65/79, para que sejam considerados produtos intermediários, é necessário que os produtos sofram alterações, tais como desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas, em decorrência de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou vice-versa, e desde que não estejam compreendidos entre os bens do ativo permanente.

Portanto, apenas se os insumos adquiridos atendem este requisito é que serão passíveis de ser considerados produtos intermediários, dando causa ao crédito presumido de IPI.

É isto o que se passa a analisar:

1) vapor de 3,5 Kgf/cm2 e vapor de 15 Kgf/cm2

O Laudo Técnico que a Recorrente apresentou com a sua manifestação de inconformidade diz expressamente que *“não há contato físico direto entre o vapor de 3,5 e a corrente de hidrocarbonetos do processo que está sendo aquecida”* (fl. 191) e que *“não há contato físico entre o vapor de 15 e as correntes que estão sendo aquecidas e por isso mesmo não se agrega a nenhum dos produtos das unidades”* (fl. 192).

O Laudo Técnico mais recente, apresentado pela Recorrente pouco antes do início do julgamento, não nega esta descrição do laudo anterior, não trazendo nenhuma afirmação categórica de que os vapores entram em contato direto com o produto, incorrendo nas situações descritas pelo Parecer Normativo CST nº 65/79 como geradoras de crédito.

Tem-se, com isso, que os vapores são usados como fonte térmica, sendo aplicados no aquecimento de equipamentos, ou seja, transferindo energia térmica para o produto de maneira indireta, sem contato direto com o produto.

Na forma da legislação do IPI, como visto, apenas se houvesse o contato com o produto haveria o direito ao crédito.

2) energia elétrica

Alega o recorrente que a energia elétrica *“é utilizada como força motriz de cerca de oitenta motores elétricos associados a bombas, distribuídos pela Unidade de Isopreno, e mais dezoito motores elétricos associados a bombas, distribuídos pela Unidade Buteno, os quais são responsáveis por praticamente todo o funcionamento da planta fabril da Recorrente”* (fl. 244).

O Laudo Técnico juntado com a Manifestação de Inconformidade reafirma que “a energia elétrica é a força motriz dos motores elétricos associados às muitas bombas distribuídas nas unidades A-5100 e A-5200” (fl. 192).

O novo Laudo Técnico, apresentado quando o caso já se encontrava neste Conselho, não altera esta constatação.

A energia elétrica aplicada como força motriz, ou seja, para o acionamento de motores e máquinas, não configura insumo que gera direito ao crédito de IPI, tendo em vista que não entra em contato direto com o produto industrializado.

3) ar de serviço

Em relação ao ar de serviço, a recorrente explicou o seguinte (fl. 245):

2.86. *Para produção do Buteno-1, na Unidade de Buteno, são utilizados os catalisadores de paládio dos reatores DC-5101 e DC-5102, os quais têm por finalidade realizar o processo de hidrogenação do propadieno, dos butadienos e dos acetilenos.*

2.87. *Tal procedimento acaba por gerar sub-produtos, denominados "coque", os quais são depositados no fundo do catalisador e impedem, gradativamente, que o mesmo execute a sua função, prejudicando a produção do Buteno-1.*

2.88. *Para que os sub-produtos em questão - "coque" – não impeçam a função de reação dos catalisadores e, conseqüentemente, a produção do Buteno, é necessária a injeção de Ar de serviço aquecido no leito de tais catalisadores.*

2.89. *O Ar de serviço, ao entrar em contato com "coque" depositado no fundo dos catalisadores, entra em combustão, possibilitando a continuidade do processo produtivo da Recorrente de maneira normal.*

2.90. *Portanto, a aplicação do Ar de serviço é essencial no processo produtivo do Buteno, já que sem ele tais produtos finais restariam inevitavelmente prejudicados pelo mau funcionamento; pelo que tal insumo também gera direito ao crédito presumido do IPI.*

A descrição acima deixa em dúvida se o ar de serviço, quando aplicado nos catalisadores, entra em contato conjuntamente com o sub-produto “coque” e com o produto, que é a cadeia de hidrocarbonetos.

Isto parece ser explicado no seguinte trecho do Laudo Técnico juntado com a Manifestação de Inconformidade (fl. 190):

A campanha operacional prevista para o catalisador dos reatores da A-5100 é de 04 anos. Os fornecedores sugerem que sejam procedidas 04 regenerações por campanha. Na regeneração, é injetado ar quente no leito para queima do coque e o CO2 da queima é direcionado para flare.

E também mais adiante, no mesmo Laudo (fl. 193):

Na A-5100 o ar de serviço é usado na atividade de regeneração dos reatores da unidade. Durante a operação normal da unidade, reações secundárias indesejáveis ocorrem e geram um depósito de subprodutos (coque) nos catalisadores. Estes depósitos de coque diminuem a eficiência do catalisador e precisam ser removidos periodicamente, numa atividade denominada de "regeneração do catalisador", para que o catalisador retorne a uma condição necessária para o processo de reação.

(...)

Assim o ar de serviço de caracteriza como insumo da unidade de buteno-1, para a atividade de regeneração do catalisador dos reatores DC-5101 e DC-5102.

Tal descrição revela que se está tratando de um ato de manutenção, realizado como um intervalo de produção.

Embora sua reação físico-química tenha o efeito de fazer o subproduto “coque” entrar em combustão, propiciando a redução deste subproduto depositado no fundo dos catalisadores, e assim viabilizando a continuidade do processo produtivo, o ar de serviço não atua diretamente sobre o produto industrializado.

Embora possa ser considerado indispensável para viabilizar a produção, o ar de serviço não entra em contato com o produto.

Entendo, por isso, que não deve ser reconhecido o direito de crédito em relação ao ar de serviço.

4) ar de instrumentos

O Laudo Técnico juntado com a Manifestação de Inconformidade detalha o seguinte (fl. 193):

Ar de Instrumento é o ar atmosférico comprimido e seco que é usado como insumo das plantas petroquímicas, cuja função principal é ser a força motriz para movimentar as válvulas de controle destas plantas.

Válvulas de controle são os instrumentos usados como elementos de atuação no processo para controle das suas variáveis. Ou seja, sempre o último elemento de uma malha de controle das A-5100 e A-5200 é uma válvula de controle. Por exemplo, é uma dada abertura de uma determinada válvula de controle que define a quantidade de carga a ser processada na A-5100 e na A-5200; já a abertura de outra válvula garante, por exemplo, um fluxo adequado de vapor de 3,5 para que a temperatura de saída de uma corrente de hidrocarbonetos de um determinado trocador de calor seja controlada num valor requerido pelo processo.

Fica patente que o ar de instrumento tem a aplicação de força motriz para o comando de válvulas, de maneira que não se subsume ao conceito de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, na forma da legislação do IPI, não gerando, por isso, direito ao crédito presumido.

5) hidrogênio

O recorrente explica que “na planta fabril da Recorrente, especificamente, na Seção de Hidrogenação Seletiva, o hidrogênio é alimentado junto com o propadieno, os butadienos e acetilenos, presente no Refinado II, nos dois reatores DC-5101 e DC-5102, com o catalisador de paládio, para que sofram reações de adição. Essas reações de adição tem por fim fazer com que os átomos de hidrogênio se agreguem à corrente de hidrocarbonetos e assim gerem os produtos e os subprodutos da unidade, inclusive Buteno-1” (fl. 246).

Esta mesma informação é ratificada pelo Laudo Técnico juntado pela contribuinte com a Manifestação de Inconformidade, que explica o seguinte (fl. 190):

Na Seção de Hidrogenação Seletiva, o propadieno, os butadienos e acetilenos presentes no Refinado II são hidrogenados em dois reatores (DC-5101 e DC-5102) com catalisador de paládio. Assim uma corrente de hidrogênio é alimentada junto com a de refinado-II nesta seção, ocorrem reações de adição e os átomos de hidrogênio se agregam à corrente de hidrocarbonetos que irá gerar os produtos e subprodutos da unidade.

E também mais adiante, no mesmo Laudo (fl. 194):

O hidrogênio é consumido na Seção d: Hidrogenação Seletiva da A-5100. O hidrogênio proveniente das Unidades de Olefinas é alimentado junto com a de refinado-II nesta seção. Nos DC-5101 e DC-5102 ocorrem reações de adição entre o hidrogênio e as moléculas de componentes da carga (propadieno, butadienos e acetilenos) que seriam impurezas para o produto principal buteno-1.

Desta forma, os átomos de hidrogênio se agregam à corrente de hidrocarbonetos para gerar os subprodutos da unidade: a parte do hidrogênio que entra no reator e participa efetivamente da reação de adição se agrega à corrente do subproduto refinado III; já a parte do hidrogênio em excesso (que entra no reator para controle da reação, mas que não reage) se agrega à corrente do subproduto Gás Combustível.

Ou seja, o hidrogênio consumido na A-5101 se caracteriza como uma matéria prima do processo produtivo, pois é agregado às correntes de produtos e subprodutos da unidade.

Neste caso, como se verifica, o hidrogênio entra em contato direto com o produto industrializado, de maneira que se enquadra no conceito de insumo, dando direito ao crédito presumido de IPI.

Em situações parecidas este Conselho decidiu no mesmo sentido:

(...) HIDROGÊNIO. CONSUMO NO PROCESSO DE HIDROGENAÇÃO. CONTATO DIRETO COM PRODUTO FINAL. INCLUSÃO NO CÁLCULO DO CRÉDITO PRESUMIDO DO IPI. O hidrogênio, quando empregado no processo indústria de redução dito hidrogenação, por ser

consumido em conjunto direto com o produto final, enquadra-se como insumo consoante à legislação do IPI e por isto é computado no cálculo do crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363/96. Recurso provido em parte.

(PA 13502.000147/98-13, Rel. Cons. Emanuel Dantas de Assis, j. 11/08/2005)

Deve, pois, ser reconhecido o direito de crédito quanto ao hidrogênio.

6) água desmineralizada

Embora o recorrente liste a água desmineralizada como uma das glosas realizadas pelo Fisco, o Recurso Voluntário não a apresenta como matéria controvertida, nem deduz fundamentos para a derrubar a glosa, motivo pelo qual não cabe o enfrentamento deste item.

7) Conclusão

Voto pelo parcial provimento do recurso para reconhecer à recorrente o direito de crédito presumido de IPI em relação ao hidrogênio.

Ivan Allegretti