



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13502.720286/2011-03
RESOLUÇÃO	3202-000.417 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de março de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRASKEM S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade, em converter o julgamento do recurso voluntário em diligência para que a unidade de origem, diante da nova interpretação dada ao conceito de insumos, realize uma reapuração das contribuições nos termos do Parecer Normativo COSIT nº 05/2018.

Sala de Sessões, em 26 de março de 2025.

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Aline Cardoso de Faria (Relatora), Jucileia de Souza Lima, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Wagner Mota Momesso de Oliveira, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Trata o presente de Pedido de Ressarcimento e de Declaração de Compensação com fundamento em alegado crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS lastreado em atividade de exportação, referente ao 1º trimestre de 2006 solicitado pela Recorrente BRASKEM S/A.

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

(...)

Pelo Despacho Decisório de fls. 651/658 a Autoridade a quo não homologou a compensação e indeferiu o Pedido de Restituição, entendendo, em síntese, inexistir créditos em favor da Contribuinte.

Os motivos das glosas realizadas em desfavor da Contribuinte, expostos em planilha fiscal (fl. 666), são:

1) Desconsideração da personalidade jurídica com fundamento no parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional, 2) Não comprovação do pagamento, 3) Utilidades, 4) Não comprovação de aplicação no processo produtivo, 5) Arbitramento do lucro, 6) Material de embalagem para mero transporte e 7) Não utilização no processo produtivo.

Contra o despacho decisório foi apresentada a Manifestação de Inconformidade de fls. 685/732.

A posição da Recorrente vai, em síntese, no sentido de que não cabe falar em desconsideração de personalidade jurídica, em falta de pagamento e em arbitramento do lucro, asseverando, de outra parte, que os bens e serviços adquiridos são necessários, de diversos modos, às atividades da empresa e admitem creditamento.

Cita os seguintes bens e serviços: vapor, nitrogênio, água clarificada, água desmineralizada, gás etileno, energia elétrica, paletes, container flexível, big bag flexível, pluris 9300, serviços de limpeza industrial e serviços de guindaste.

Requer diligência para que auditor-fiscal estranho ao feito possa aferir que os produtos não abordados pela Manifestante satisfazem os mesmos requisitos que os demais.

É o relatório.

Em decisão por unanimidade, a 9ª TURMA/DRJSP votou para NÃO TOMAR CONHECIMENTO DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA E DAR PARCIAL PROVIMENTO À MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, reconhecendo em parte o crédito objeto do Pedido de Ressarcimento apresentado, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2006

DESCONSIDERAÇÃO DE ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS. INAPLICABILIDADE. O parágrafo único do art. 116 do Código Tributário Nacional, que cuida da desconsideração de atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato

gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, é inaplicável pela ausência de procedimentos próprios estabelecidos em lei ordinária.

BENS.CREDITAMENTO. REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA.

Entende-se como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

SERVIÇOS. CREDITAMENTO. REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA.

Serviços, em que pese poderem ser convenientes ou necessários para o desempenho da atividade do contribuinte, não podem ser considerados como aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de produto quando realizados anterior, posterior ou paralelamente à fabricação de produtos em si mesma, não dando azo a creditamento.

ENERGIA ELÉTRICA.

O regime de apuração não cumulativa admite créditos calculados em relação aos dispêndios com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

Impugnação Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Cientificada, a recorrente repisou os argumentos contidos na impugnação, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, em recurso voluntário, portado da seguinte estrutura:

1. DOS FATOS.

DO DIREITO.

2. DO CONCEITO DE INSUMOS.

3. AQUISIÇÕES DE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

3.1. DA INCORRETA INTERPRETAÇÃO DADA ÀS NORMAS DE REGÊNCIA DO COFINS

3.2. DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS NO PROCESSO PRODUTIVO

- A. VAPOR DE 15 KGF/cm²E 42 KGf/cm²
- B. GÁS NITROGÊNIO E NITROGÊNIO LÍQUIDO
- C. ÁGUA CLARIFICADA
- D. ÁGUA DESMINERALIZADA
- E. GÁS ETILENO
- F. GÁS INDUSTRIAL BUTENO
- G. HIDROGÊNIO
- H. MATERIAL DE EMBALAGEM

3.3. DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS NO PROCESSO PRODUTIVO

- A - LIMPEZA INDUSTRIAL
- B - SERVIÇOS DE GUINDASTES

3.4. DOS INSUMOS COMO GASTOS GERAIS NECESSÁRIOS ÀS ATIVIDADES DA PESSOA JURÍDICA

4. DA INTERPRETAÇÃO DA IN SRF N.º 404 CONFORME A LEI N.º 10.833/03.

5. DO PEDIDO.

Por fim, pede o que se segue:

5.1. Em vista das firmes razões expendidas, pugna a Recorrente para que essa Egrégia Câmara dê integral provimento ao presente Recurso Voluntário, reformando-se a decisão recorrida para que seja integralmente reconhecido o direito creditório pleiteado pela Recorrente e homologada a compensação declarada que se encontra sob discussão nos autos deste processo administrativo.

5.2. Requer, ainda, com fulcro no parágrafo único do art. 35, do Decreto n.º 7.574/2011, que seja realizada diligência fiscal, a fim de responder os quesitos anexos, em vista da controvérsia existente, com a finalidade de elucidar o enquadramento dos aludidos produtos e serviços como insumos, em que pese o Parecer Técnico lavrado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas - IPT já atestar que os produtos e serviços cujos créditos foram glosados se caracterizam como insumos, atendendo aos requisitos exigidos pela legislação de regência da contribuição.

5.3. A Recorrente nomeia como seu assistente Técnico o Eng. Antônio Constantino Pereira, integrante do seu corpo técnico, com endereço na Rua Anfilólio de Carvalho, 142, Barbalho, Salvador, Estado da Bahia, CEP 40.301-180.

5.4. Protesta ainda pela juntada posterior de documentos, ao arrimo do princípio da verdade material e da economia processual.

É o relatório.

VOTO

Aline Cardoso de Faria (Relatora).

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende os demais requisitos de admissibilidade, dele, portanto tomo conhecimento.

A matéria controversa em sede de Recurso Voluntário se assenta sobre o indeferimento de homologação de compensação solicitada por meio do PER n.º 30454.30745.141106.1.1.09-6741 (fls. 02 a 04) utilizado mediante DCOMP na compensação de débito apurado pela Recorrente.

A Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que tem por objeto social a industrialização e a comercialização de produtos químicos e petroquímicos; revestindo-se, assim, da condição de contribuinte da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

No caso em comento, após a emissão do despacho decisório sobreveio a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, da Procuradoria da Fazenda Nacional, com a aprovação da dispensa de contestação e recursos sobre o tema abordado no REsp nº 1.221.170/PR, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR pelo rito dos recursos repetitivos, o STJ decidiu no sentido de que o conceito de insumo deveria ser aferido segundo os critérios de essencialidade ou da relevância para o processo produtivo da contribuinte, bem como de que há ilegalidade no conceito de insumo previsto nas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004. Os critérios da essencialidade e relevância considerados são aqueles delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa, conforme observação que constou na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF:

35. O STJ, seguindo o voto da Ministra Regina Helena Costa adotou a posição intermediária quanto ao conceito de insumo, ao adotar os critérios de relevância e essencialidade – também adotadas no CARF – e afastando o conceito de insumo da legislação do IPI e IRPJ. De acordo com o voto da Ministra Regina Helena estabeleceu-se o critério de relevância – mais abrangente que o de pertinência adotado pelo Ministro Mauro Campbell Marques. Os Ministros Mauro Campbell Marques e Napoleão Nunes Maia Filho realinharam os seus votos para acompanhar Ministra Regina Helena Costa.

(...)

Observação 1. Observa-se que o STJ adotou a interpretação intermediária acerca da definição de insumo, considerando que seu conceito deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância. Vale destacar que **os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Ministra Regina Helena Costa, de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, a) “constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”.**

Por outro lado, o critério de relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.”

A Receita Federal, por sua vez, trouxe outros delineamentos para a interpretação do conceito abstrato de insumo do STJ mediante o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018.

Ademais, o conceito de insumo delimitado no REsp nº 1.221.170/PR não diverge muito do entendimento que já vinha sendo adotado predominantemente neste CARF sobre a matéria, a qual reclamava há muito tempo uniformização na jurisprudência, razões pelas quais este Colegiado tem se curvado a esse entendimento do STJ antes do seu trânsito em julgado conforme orienta a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Feitas tais considerações, registre-se agora, que a fiscalização analisou a tomada de créditos da Contribuição para o PIS e da Cofins não cumulativas conforme a disciplina dos artigos 3º, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, quando relacionam os bens, os serviços e as condições para desconto de créditos, bem como dos arts. 66 e 67 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 358, de 9 de setembro de 2003, e dos arts. 8º e 9º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004.

Da análise empreendida com base na definição de insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda a fiscalização excluiu quaisquer bens que não fossem matérias primas, produtos intermediários, material de embalagem ou que não sofreram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, assim como foram excluídos os serviços não aplicados ou consumidos na produção ou fabricação dos produtos, vale dizer, não vinculados diretamente à produção.

Desta feita, a autoridade administrativa negou o creditamento em relação aos seguintes produtos:

- 1 - Vapor (de 15 km/cm² e 42 km/cm²);
- 2 - Nitrogênio e Nitrogênio Líquido;
- 3 - Água Clarificada;
- 4 - Água Desmineralizada;
- 5 - Gás Etileno;
- 6 - Hidrogênio e Buteno (fl. 705).

Em seu entendimento, em nenhum momento a Manifestante demonstrou que os produtos por ela abordados atenderiam aos requisitos das normas disciplinadoras antes destacadas, antes apresenta Descrição do Processo Produtivo apócrifo (fls. 1307/1316).

De outra parte, argumenta a Recorrente argumenta, com razão, que o respeitável órgão julgador de primeira instância, por meio do r. decisum, adotou uma interpretação restritiva do conceito de insumos aplicado à contribuição em voga, atrelada ao emprego direto do bem ou serviço sobre o produto em fabricação, nos exatos moldes talhados pela IN n.º 404/2004.

Conforme bem destacado pela Recorrente, à época da referida análise a adoção de uma interpretação restritiva do conceito de insumo já se encontrava em franco declínio e em dissonância com o entendimento esposado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF, notoriamente pela sua Câmara Superior de Recursos Fiscais — CSRF acerca do tema. (Vide Acórdão nº 9303-01.035, sessão de 23/08/10).

Nesse sentido, discorda que os bens utilizados como insumo em seu processo produtivo não gerariam direito ao crédito pretendido, por não se desgastarem nem se deteriorarem em função de um contato direto com o produto em fabricação. Defende, dessa forma que essenciais ao processo produtivo são todos os custos de produção, diretos e indiretos, que, portanto, devem ensejar o direito ao propalado creditamento.

Em reforço a tese de que o conceito de insumo deve ser interpretado sob um viés mais amplo, a Recorrente destaca que nos processos administrativos de nº 13.502.900390/2010-91 e 13502.900391/2010-35, em que a mesma também figura como parte, na condição de sucessora da empresa Polialden S/A, a 1ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, na assentada de 26.06.2012, ao julgar o Recurso Voluntário oportunamente interposto, admitiu o direito ao creditamento sobre a aquisição de todos os insumos tidos como essenciais ao funcionamento da sua planta fabril. Senão vejamos:

3.1.59. Em tal assentada restou definido que as aquisições de **vapor, água clarificada, nitrogênio**, ar de instrumento, valetes, big bags, mag bags, tintas e diversos outros materiais de embalagem, além dos serviços de pintura e limpeza industrial, isolamento térmico refratário e antiácido, tratamento de efluentes, inspeção de equipamentos, aluguel de hardware, serviços de impressão sobre embalagens conferem direito a crédito. (Grifos nossos).

Conforme se observa, as aquisições de vapor, água clarificada e nitrogênio também foram analisadas em procedimento análogo ao presente – oriundo da apresentação de Pedido de Ressarcimento/Declaração de Compensação de créditos de COFINS vinculados à receita de exportação. Entretanto, o resultado da análise sobre a possibilidade de creditamento nas duas oportunidades foram distintos, no primeiro caso foi possível realizar o creditamento e no presente julgado indeferido o aproveitamento dos créditos.

Para comprovar que os bens e serviços glosados pelo fiscal permitem a tomada de créditos a Recorrente se apoia no Parecer Técnico 20.465-301 (doc. 03) elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas – IPT. Aludido parecer técnico, realizado a partir de visitas às unidades fabris da Requerente no mês de maio de 2012, com a verificação dos processos produtivos ali desenvolvidos e da aplicação de todos os bens e serviços sobre estes, apresenta detalhamento dos produtos e serviços utilizados no processo produtivo da Requerente.

Nesse sentido, destaco as seguintes anotações extraídas formuladas com base no parecer técnico supramencionado e resumidas no respectivo Recurso Voluntário:

A. VAPOR DE 15 KGF/cm²E 42 KGF/cm

2 3.2.14. O Vapor de 15 kgf/cm²e o Vapor de 42 kgf/cm²são utilizados para transportar energia térmica para os processos, aquecendo alguns equipamentos e cedendo calor para corrente de processo, mantendo estes processos nas temperaturas necessárias de operação.

3.2.15. São também utilizados como força motriz de diversos maquinários e equipamentos, ao longo de todo o processo de fabricação do produto final, viabilizando, pois, a correta sucessão das etapas de produção.

3.2.16. A título exemplificativo, no sistema de reação, no momento em que é realizado o suprimento do eteno e N-Hexano para os reatores, é necessário manter os referidos insumos a uma determinada temperatura quando este é escoado através dos trocadores para a reação.

3.2.17. Tal temperatura, condição essencial para a continuidade normal do processo produtivo, é obtida através de um refervedor do tipo serpentina, o qual, por sua vez, é alimentado pelo vapor adquirido pela Recorrente, que transfere calor ao buteno.

3.2.18. Ainda no processo de purificação, quando da realização da purificação do etileno é necessário aquecer o gás etileno a uma temperatura de 100°C, o que é obtido mediante a utilização de um pré-aquecedor alimentado também a vapor, que transfere o calor necessário para o aquecimento do gás (vide p. 211 do Parecer — doc. 03).

3.2.19. Além dos aqui já mencionados, diversos outros equipamentos existentes na planta fabril utilizam vapor adquirido pela Recorrente, pelo que não é possível a continuidade do processo produtivo sem a utilização do insumo em questão.

3.2.20. Percebe-se, portanto, que o vapor adquirido pela Recorrente é indiscutivelmente um insumo, já que, a partir de sua utilização, é obtida a temperatura necessária para cada uma das etapas do processo produtivo, devendo, portanto, compor a base de cálculo do crédito da COFINS em voga.

3.2.21. Ressalte-se, neste particular, que a Lei 11.488, de 15 de junho de 2007, ao promover alteração no inciso III, do art. 3º da Lei 10.833, reconheceu, textualmente, o direito aos créditos sobre as aquisições do vapor, usado, justamente, como força motriz de equipamentos.

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

3.2.22. Tal alteração na legislação não teve outro propósito senão deixar ainda mais claro o direito que assiste aos contribuintes em relação às aquisições de vapor, quando utilizado como energia propulsora do estabelecimento fabril.

3.2.21 Portanto, é inegável o direito a crédito que assiste à Recorrente no caso em apreço.

B. GÁS NITROGÊNIO E NITROGÊNIO LÍQUIDO

3.2.24. O Nitrogênio, por sua vez, possui diversas funções essenciais no processo produtivo do polietileno, o que pode ser facilmente confirmado a partir da análise do Parecer Técnico ora acostado (doc. 03). Vejamos.

3.2.25. Muitos dos insumos utilizados pela Recorrente ao longo do seu processo produtivo são altamente inflamáveis e pirofóricos em contato com oxigênio.

3.2.26. Assim, por ser inerte, o Nitrogênio é utilizado como um fluido de selagem em várias etapas do processo produtivo da Recorrente, sendo que sua aplicação tem como objetivo evitar a entrada de oxigênio da atmosfera nos equipamentos, impossibilitando, por conseguinte, a formação de uma "atmosfera explosiva" (vide p. 208 do Parecer).

3.2.27. Uma das aplicações mais importantes do produto em voga consiste na alimentação dos Sistemas de Reação e de Purga.

3.2.28. Com efeito, na fase de Reação, o Nitrogênio atua como um diluente, controlando a concentração dos reagentes e, conseqüentemente, a velocidade das reações.

3.2.29. Embora não integre o produto final, as reações advindas da adição do Nitrogênio como reagente gasoso, na fase de Reação, são imprescindíveis para produção do polietileno.

3.2.30. Outra função desempenhada pelo Nitrogênio gasoso é a de realizar purgas dos hidrocarbonetos dos sistemas, antes da abertura destes equipamentos para manutenção; que, se mantidos, poderiam provocar explosões.

3.2.31. Caso haja falha de suprimento do nitrogênio gasoso, existe o Nitrogênio líquido armazenado em vaso pressurizado para garantir a segurança da planta, até que seja normalizado o suprimento de Nitrogênio gasoso.

3.2.32. Além de tais funções, o Nitrogênio atua também como transportador do polietileno de uma determinada etapa do processo produtivo para a etapa seguinte (vide pp. 168 e 209 do Parecer).

3.2.33. Quando do transporte do polímero em P9, utilizam-se correntes pressurizadas de Nitrogênio, pois dada a alta área superficial do pó de polímero, a suscetibilidade a reagir com o oxigênio aumenta, podendo ocorrer incêndios e explosões.

3.2.34. Registre-se que o uso do Nitrogênio gasoso nessa etapa de transporte é imprescindível para preservação das características do material, haja vista que, ao reagir com o oxigênio o polímero pode perder as suas propriedades (vide p. 209 do Parecer).

3.2.35. Assim, da análise do Parecer Técnico apresentado, verifica-se que o nitrogênio é indispensável para a produção do polietileno, integrando, ademais, o efetivo custo dos produtos fabricados; pelo que gera direito a crédito.

3.2.36. A Água Clarificada adquirida pela Recorrente é utilizada essencialmente nas torres de resfriamento da planta industrial, onde ocorre o resfriamento de diversos fluidos e sólidos produzidos durante o processo produtivo do polietileno.

3.2.37. Com efeito, o processo produtivo de diversos produtos industrializados pela Recorrente é baseado em reações químicas exotérmicas, ou seja, que liberam calor. Assim, em determinadas fases da produção é imprescindível que o calor gerado seja retirado das correntes líquidas e sólidas produzidas, sob pena de prejuízo irreversível ao produto final, consoante se pode inferir das informações constantes no Parecer Técnico lavrado pelo IPT, pág. 212 do Parecer IPT.

3.2.38. Destaque-se, que a utilização de outro produto tendente a proporcionar o resfriamento das reações não surtiria o mesmo efeito, posto que a utilização da Água Clarificada justifica-se, ainda, por suas propriedades específicas que evitam a ocorrência de corrosão e incrustações no interior das tubulações, que poderiam ocorrer quando do uso de água comum com elevado teor de sais e outras substâncias, conforme pág. 212 do Parecer IPT.

3.2.39. A título exemplificativo, no processo produtivo do polietileno, o N-Hexano oriundo da destilação (processo de separação), para que seja bombeado para o Reator, necessita estar a uma temperatura de 40°C. Entretanto, em decorrência das etapas de separação a que foi submetido anteriormente, encontra-se a uma temperatura de 135°C.

3.2.40. Assim, para se chegar à temperatura ideal, o N-Hexano é transferido para um resfriador, onde a Água Clarificada tratada realizará o necessário resfriamento de tal insumo.

3.2.41. Ainda dentro do processo produtivo, também o polietileno necessita ser resfriado antes de passar pela câmara de corte, sendo submetido a um procedimento de resfriamento através da utilização da Água Clarificada tratada.

3.2.42. Note-se que o insumo ora em exame tem função análoga ao papel desempenhado pelos combustíveis, os quais a legislação reconhece expressamente o direito aos respectivos créditos, já que, enquanto os combustíveis propiciam o necessário aquecimento das turbinas, equipamentos e máquinas, a fim de atingir as condições necessárias à regular operação do processo produtivo, a Água Clarificada tem papel inverso, na medida em que resfria os fluidos e/ou correntes resultantes deste mesmo processo fabril, atingindo a temperatura necessária à ocorrência das reações físico-químicas inerentes ao processo produtivo.

3.2.43. Portanto, ao propiciarem o resfriamento necessário das correntes que originam o produto final, a água atua de forma semelhante aos combustíveis, proporcionando que sejam assim atingidas as condições técnicas necessárias à fabricação dos produtos dentro dos patamares exigidos pelo mercado.

3.2.44. Constata-se, portanto, dos poucos exemplos aqui citados, que a Água Clarificada afigura-se em típico insumo, dentro do processo produtivo da Recorrente; sendo seu consumo imprescindível ao controle da temperatura dos insumos nele empregados e, conseqüentemente, das reações químicas que ocorrem durante o processo produtivo.

3.2.45. Importa ressaltar que a essencialidade do (i) Vapor de 15kgf/cm² e 42kgf/cm²; do (ii) Nitrogênio líquido e gasoso, e da (iii) Água Clarificada, no processo produtivo da ora Recorrente, já foram inclusive reconhecidos pelo CARF nos processos administrativos n.º 13502.900391/2010-35 e 13502.900390/2010-91, já citados no decorrer do presente recurso, os quais têm a Braskem como parte.

D. ÁGUA DESMINERALIZADA

3.2.46. A Água Desmineralizada é recebida diretamente da UNIB através de uma tubulação de 2" de diâmetro. Tal insumo é armazenado no vaso V-909, com capacidade de 1,8 m³, de onde é distribuído para as unidades de processo através de bombas.

3.2.47. No processo produtivo do polietileno, a Água Desmineralizada é utilizada em duas áreas diferentes.

3.2.48. Na primeira delas, o referido insumo é aplicado no sistema de água gelada da planta fabril, no qual é misturado com o etileno glicol. Porém, seu uso mais comum é na etapa final de peletização (granulação) (vide p. 213 do Parecer Técnico do IPT).

3.2.49. O polietileno é produzido em forma de pó, entretanto, tal produto recebe uma série de aditivos e, então, é granulado na forma de pequenas esferas denominadas peneis, para que possam ser utilizadas pelo consumidor final em diversos processos de transformação de termoplásticos.

3.2.50. Ocorre que, para obtenção desta granulação, o polímero precisa ser fundido com os aditivos, procedimento que é realizado no interior de um cilindro aquecido, para só então passar por uma matriz perfurada onde é conformado na forma de "espaguete", na saída da qual é imediatamente cortado por uma faca rotativa, para formar os peneis.

3.2.51. A fim de evitar contaminação do material, o corte se faz em banho de Água Desmineralizada (água de transporte), fato que comprova a essencialidade da utilização do insumo em apreço, posto que a resina de polietileno, entre outros usos, encontra aplicações em produtos médicos e hospitalares e produtos para a indústria alimentícia, conforme descrito na p. 213 do Parecer Técnico do IPT.

3.2.52. Ademais, tendo-se em conta que o material, logo após a fusão, encontra-se em elevada temperatura, a sua liberação em uma corrente de Água Desmineralizada é imprescindível para que as esferas, resfriando-se, mantenham a forma adquirida, não se aderindo umas às outras ou, ainda, às paredes internas dos equipamentos.

3.2.53. Note-se que o polímero fundido é solidificado através do contato com a Água Desmineralizada e transportado para outras etapas do processo pela mesma água que o solidificou.

3.2.54. Evidente, pois, o grau de relevância da Água Desmineralizada em tal processo produtivo, já que sem este não se obteria os pellets, tampouco seriam estes transportados para as etapas seguintes do processo produtivo, o que ocasionaria obstruções, interrupções e entupimentos nos equipamentos usados no processo.

3.2.55. Além disso, a Água Desmineralizada tem relevante função na área de recuperação de solvente. Nas situações de partida de área, carga baixa ou planta parada com área de recuperação operando, o permutador P-155 passa a ser alimentado com Água Desmineralizada para a remoção de calor da torre de destilação de solvente T-151, gerando vapor de 1 kg/em'. Em operações normais o P-155 é alimentado com condensados proveniente de todo o processo produtivo.

3.2.56. Desse modo, não há dúvidas, portanto, que o referido produto é essencial ao processo produtivo, não podendo ser negado o ereditamento nas aquisições correlatas.

E. GÁS ETILENO

3.2.57. O Gás Etileno, também conhecido como eteno, é a principal matériaprima do polietileno, conforme descrito no Parecer Técnico do IPT (vide p. 206).

3.2.58. É utilizado nos reatores de polimerização e pré-polimerização onde se converte no produto final.

3.2.59. Sendo, pois, verdadeira matéria-prima do produto final da Recorrente, resta incontestado o seu direito ao crédito de COFINS decorrente da aquisição desta matéria-prima.

F. GÁS INDUSTRIAL BUTENO

3.2.60. A função do Gás Industrial Buteno no processo produtivo da ora Recorrente é de matéria prima, conforme atesta o Parecer Técnico ora colacionado (vide p. 207).

3.2.61. Classificado como comonômero, este insumo é utilizado nos reatores de polimerização para controle de qualidade e de densidade do produto final; pelo que, a sua aquisição, gera direito ao crédito de COFINS inadvertidamente glosado pela sua aquisição.

3.2.62. O Hidrogênio, tal como ocorre com o buteno, configura-se em uma matéria prima do produto final, sendo utilizado nos reatores de polimerização e pré-polimerização.

3.2.63. Sua função é controlar o grau de crescimento das cadeias poliméricas através do mecanismo de transferência de cadeia e, conseqüentemente, controlar propriedades do produto final, a exemplo do índice de fluidez, tal como descrito na az 207 do Parecer Técnico do IPT.

3.2.64. Assim, pelos mesmos fundamentos anteriormente esgrimidos, deve-se reconhecer o direito ao crédito de COFINS pleiteado.

H. MATERIAL DE EMBALAGEM

3.2.65. No exercício das suas atividades, a Recorrente necessita adquirir materiais de embalagem utilizados no ensacamento do polietileno produzidos nas suas plantas industriais.

3.2.66. Com efeito, os produtos finais da Recorrente apresentam-se na forma de pó, microesferas e pellets, de forma que se torna inviável o seu armazenamento e subsequente venda sem que estes sejam propriamente acondicionados.

3.2.67. Diante disso, a Recorrente se utiliza de sacarias, sacos, sacolões, big bags, mag bags, bulk liner injetor e sacas para big bags, que se tratam de sacos que acondicionam maior ou menor quantidade de polietileno, a depender de sua efetiva capacidade.

3.2.68. Tais embalagens mantêm a integridade dos produtos finais durante seu armazenamento e transporte até a clientela, evitando ainda a sua contaminação por umidade, matérias orgânicas, resíduos e detritos, etc.

3.2.69. Pois bem. Após serem produzidos e embalados, os produtos são empilhados sobre os paletes para, então, serem transportados do setor de ensacamento para o estoque, e logo após a rumar com destino aos seus compradores.

3.2.70. Tais pranchas de madeira são usadas para suportar a carga dos produtos já ensacados, viabilizando o seu transporte até o seu adquirente e são classificadas muitas vezes como "one imy" devido ao fato de as mesmas não serem retomáveis (vide p. 221 do mencionado Parecer do IPT).

3.2.71. Já o container/contentor flexível e o big bag flexível são embalagens compostas de tecido de rafia utilizados para ensacar, respectivamente, polietileno de alta densidade (PEAD) e polietileno de ultra alto peso molecular (UTEK) (vide p. 220 do mencionado Parecer do IPT).

3.2.72. Ressalte-se, inclusive, que o direito de a Recorrente apurar créditos de COFINS sobre os custos com containers, big bags e mag bags e palletes, já foi reconhecido pelo CARF nos processos administrativos n.º 13502.900391/2010-35 e 13502.900390/2010-91, já citados no decorrer do presente recurso, os quais têm a Braskem como parte.

3.2.73. O Pluris 9300, por sua vez, é uma resina polimérica que apresenta propriedades únicas, tal como a conjugação de alta rigidez com resistência ao impacto. De acordo com a descrição contida na p. 219 do Parecer ora colacionado, o uso desta resina utilizada na formulação de sacarias permite a obtenção de embalagens com as propriedades adequadas para uso quando do envase dos produtos produzidos pela Recorrente.

3.2.74. É forçoso concluir, portanto, que tais embalagens são indispensáveis para a venda dos produtos fabricados pela Recorrente, conforme descrito no Parecer Técnico anexo (doc. 03), diante do que os custos na sua aquisição devem compor a base de cálculo do crédito vinculado às receitas de vendas.

3.2.75. Nesse ponto, cumpre salientar que o órgão julgador de piso, em sua r. decisão, no caso específico do container flexível e ao big bag flexível, afirmou que "a fiscalização nunca negou se tratar de material de embalagem, o que a Fiscalização alega (..) é que se trata de material de embalagem para mero transporte" dos produtos fabricados pela ora Recorrente. (grifos nossos).

3.2.76. Ocorre, no entanto, que de acordo com os argumentos acima expendidos, sobretudo em face dos mais recentes julgados emanados do CARF, deve-se reconhecer que a aquisição das embalagens aqui apontadas gera direito ao crédito pretendido; já que constituem, evidentemente, dispêndios essenciais à existência, continuidade e manutenção da qualidade do processo produtivo da Recorrente.

3.2.77. Ora, conforme demonstrado ao longo do presente recurso, o só fato de as embalagens se afigurarem custos necessários e inerentes ao processo produtivo da Recorrente - visto em suas múltiplas etapas, desde a aquisição, armazenamento e uso dos insumos até a venda e entrega dos produtos acabados que fabrica - já lhe garante o direito creditório em debate, nos termos da atualizada jurisprudência do CARF, a exemplo dos julgados abaixo:

NÃO-CUMULATIVIDADE. MATERIAIS DE EMBALAGEM DIREITO AO CRÉDITO. No regime da não-cumulatividade do PIS e Coibis as indústrias de móveis tem direito a créditos sobre aquisições de materiais de embalagem, como etiquetas adesivas, chapas de papelão ondulado, cantoneiras, filme stretch e fita de aço, por constituírem insumos vinculados aos produtos fabricados. (..) Voto (..) Esses produtos constituem luxamos vinculados aos produtos fabricados, ainda que não sirvam à apresentação, mas ao transporte. (grifamos). (Acórdão 3401-001.585 —4' Câmara / Turma Ordinária; Sessão de 01.09.2012).

NÃO CUMULATIVIDADE RESSARCIMENTO DE CRÉDITOS. hVSUMOS. EMBALAGENS DE TRANSPORTE, PRESERVAÇÃO DAS CARACTERÍSTICAS DO PRODUTO FINAL. POSSIBILIDADE DE APROVEITAMENTO. Dadas as características especiais do produto final comercializado pela empresa — maçãs —, de se permitir o aproveitamento dos créditos originados dos gastos com embalagens, ainda que possam ser consideradas como "de transporte", visto que o que se busca neste caso é a preservação das características finais do produto, do estabelecimento produtor até o consumidor final. (...)

Voto

(..) Por outro lado, e na linha do meu entendimento sobre o que deva ser considerado como "insinuo", não vislumbro a necessidade de separarmos as embalagens em dois tipos — de apresentação e de transporte — devendo ser admitidos aqueles créditos oriundos dos gastos realizados pela empresa para a preservação das características dos seus produtos durante o transporte até os pontos de venda. (grifamos) (Acórdão 3401-01.692 —4' Câmara / 1' Turma Ordinária; Sessão de 14.02.2012).

3.2.78. Ressalte-se que também o Superior Tribunal de Justiça, por ocasião do julgamento do AgRg no RESP 11.0 1125253, publicado em 27/04/2010, já se posicionou no sentido de que "as embalagens de acondicionamento, utilizadas para a preservação das características dos bens durante o transporte" confere direito a crédito.

3.2.79. Logo, carece de relevância para fins de aproveitamento do crédito a distinção engendrada pela fiscalização entre "embalagens incorporadas ao produto" e "embalagens de transporte".

3.2.80. Mesmo porque as normas de regência da COFINS não estabelecem tal distinção, como se pode ver a partir da transcrição dos dispositivos sub examine:

Lei n.º 10.833/2003. Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: II - bens e serviços, utilizados como instinto na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

IN/SRF 404/2004. Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores: I - das aquisições efetuadas no mês: b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como instintos: b, 1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou b.2) na prestação de serviços; § 4º Para os efeitos da alínea

"b" do inciso ido comi!, entende-se como instintos: 1- utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda: a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; (grifamos).

3.2.81. Da leitura dos dispositivos legais em evidência, depreende-se que a pessoa jurídica pode descontar créditos sobre os valores de bens e serviços utilizados como insumos, neste compreendidos, dentre outros, os materiais de embalagem.

3.2.82. Observe-se que a legislação ordinária em referência, bem como o instrumento normativo supramencionado, não classificam espécies distintas de

embalagens, o que, por consequência lógica, impossibilita tratamento diferenciado para fins de aproveitamento de crédito relativamente a este ou aquele tipo de embalagem. 3.2.83. Destarte, a distinção entre embalagem "incorporada ao processo produtivo" e aquela utilizada para "acabamento" ou "transporte", manejada pela fiscalização para glosar parcialmente os créditos apurados sobre os gastos com sua aquisição não encontra amparo legal na legislação.

3.2.84. Tal distinção, em verdade, não passa de uma mera ficção criada pela fiscalização na vã tentativa de justificar o injustificável, a saber: glosa dos valores relativos aos materiais de embalagens.

3.2.85. Sendo assim, os gastos experimentados pela Recorrente a título de aquisição de material para embalagem in tonvn, conferem-lhe direito ao crédito da contribuição, visto que indispensáveis à concretização da etapa final do processo produtivo, qual seja, entrega do produto elaborado aos respectivos compradores.

3.2.86. Restam, portanto, rechaçadas as alegações da fiscalização corroborada pelo acórdão ora combatido, seja porque todos os custos essenciais ao processo produtivo garantem o direito creditório - a teor da recente jurisprudência do CARF e do STJ, seja porque inexiste na legislação diferenciação entre as espécies de embalagem.

De igual modo, a fiscalização glosou os créditos apurados em relação a parte dos serviços contratados pela Recorrente sob a justificativa de que estes não estariam diretamente relacionados com o processo produtivo; razão pela qual não se subsumiriam ao conceito de insumos.

Observo que a Recorrente atacou este ponto na Manifestação de Inconformidade buscando demonstrar a imprescindibilidade destes serviços para produção do produto final e funcionamento de sua planta industrial. Destarte, para os serviços de limpeza industrial, serviços de guindastes e dos insumos entendidos como gastos gerais às atividades da pessoa jurídica, a autoridade administrativa manteve a glosa sob os mesmos fundamentos pautados em interpretação restritiva, atualmente em dissonância com o entendimento dos Tribunais Superiores e do CARF.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, deve ser convertido o julgamento do Recurso Voluntário em diligência para que a Unidade de Origem:

a) diante da nova interpretação dada ao conceito de insumos, realize uma reapuração das contribuições nos termos do Parecer Normativo COSIT nº 05/2018;

b) dê conhecimento à autoridade fiscal responsável do Laudo Técnico elaborado e assinado por profissional técnico competente, para utilização na análise dos insumos e serviços (fls. 1.307 e seguintes).

Deve ser elaborado relatório da análise e da reapuração efetivadas. Deve ser dada ciência do relatório à recorrente, concedendo-lhe prazo para manifestação.

Após, os autos devem retornar a este colegiado para julgamento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Aline Cardoso de Faria