



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13502.900007/2012-66
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-011.756 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de dezembro de 2021
Recorrente BRASKEM S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITOS PARA FINS DE CRÉDITOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

Em razão da ampliação do conceito de insumos, para fins de reconhecimento de créditos do PIS/Pasep e da COFINS, decorrente do julgado no REsp STJ nº 1.221.170/PR, na sistemática de recursos repetitivos, adotam-se as conclusões do Parecer Cosit nº 05, de 2018 (critérios da essencialidade e a relevância).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as glosas indicadas nos itens 5.3.2 (material de embalagem), 6.1 (serviços de transporte de insumos), 6.2 (serviços relacionados aos materiais de embalagem), 6.3.1 (pintura industrial), 6.3.8 (serviços de acesso para manutenção) e 9.2 (frete nas vendas) do voto da Relatora. Divergiu o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes que negava provimento ao recurso voluntário nesses itens. E, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as demais glosas, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro, Marco Antonio Marinho Nunes, Sabrina Coutinho Barbosa (suplente convocada), Jose Adao Vitorino de Moraes, Jucileia de Souza Lima, Marcelo Costa Marques D Oliveira (suplente convocado(a)), Liziane Angelotti Meira (Presidente).

Relatório

Visando à elucidação do caso, adoto e cito o relatório do constante da decisão recorrida, Acórdão no. 09-65184 - 2ª Turma da DRJ/JFA (fls. 1568/1594):

O interessado transmitiu o PER nº 36241.44404.250110.1.1.09-8328, no qual requer ressarcimento de crédito relativo a Cofins não-cumulativa – exportação referente ao 4º trimestre de 2009;

Posteriormente transmitiu as Dcomps nº 35208.72147.120210.1.3.09-1360, 25742.86953.250110.1.7.09-4658, 26215.24378.251109.1.3.09-5901 e 39170.35189.250110.1.7.09-6590, visando compensar os débitos nelas declarados com o crédito acima;

A DRF-Camaçari/BA emitiu Despacho Decisório no qual reconhece parcialmente o direito creditório e homologa as compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido;

A empresa apresenta manifestação de inconformidade na qual alega, em síntese:

a) DAS NULIDADES QUE ACOMETEM O DESPACHO DECISÓRIO b.1) DA NULIDADE DO VERGASTADO DESPACHO DECISÓRIO NO QUE TANGE À GLOSA DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS EM FACE DA SUPOSTA NÃO APRESENTAÇÃO DAS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS;

b.2) DA NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO NO QUE TANGE À GLOSA DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS;

d) DOS ERROS MATERIAIS COMETIDOS PELA FISCALIZAÇÃO NA APURAÇÃO DOS CRÉDITOS PASSÍVEIS DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO;

e) DA GLOSA DECORRENTE DAS SUPOSTAS DIVERGÊNCIAS ENTRE OS VALORES DE AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS INDICADOS NOS DACONS E OS VALORES CONSTANTES DOS ARQUIVOS DIGITAIS;

f) AQUISIÇÕES DE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS;

f.1) DA INCORRETA INTERPRETAÇÃO DADA AS NORMAS DE REGÊNCIAS DA COFINS;

f.2) DOS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS NO PROCESSO PRODUTIVO;

f.2.1) Água Bruta, Resinas Catiônica, Iônica e Permutadora de Íons, Cloro Líquido, Carvão Ativado e Kuriverter, Antiespumantes, Gás Nitrogênio e Nitrogênio Líquido, Propano, Solvente DMF, Gás Freon, Tego Antifoam, Inibidores De Corrosão, Sulfato de Alumínio. Soda Cáustica e Cal Hidratada, Kurita Oxa 101 e Kurita Oxm 201, Óleo Lubrificante Compressor, Hipoclorito de Sódio. Kuriroyal e Kurizet, Petroflo, Betzdearborn H218, GLP, Lauril Sulfato de Sódio e Sulfito Sódio, Tambor, Vaselina, Vaselina BYK, Carbonato de Sódio, TEAL, Hidrogênio, Óleo Mineral, Material de embalagem, Esferas de Cerâmica, Dianodic e Spectrus, Inibidor Red oil, Outros produtos;

g) DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS NO PROCESSO PRODUTIVO;

g.1) Serviço de Transporte dos Insumos, Serviços relativos aos materiais de embalagem, Serviços de Manutenção e Conservação Industrial, Pintura Industrial, Inspeção de Equipamentos e Manutenção Civil, Isolamento Térmico Refratário Antiácido, Limpeza Industrial, Manutenção de Equipamentos de Laboratório, Serviços de Caldeiraria, de Mecânica e de Elétrica, Gerenciamento de Empreendimentos e Paradas, Serviços de Tubulação, Serviços Variáveis, Serviços de tratamento de efluentes;

h) DOS INSUMOS COMO GASTOS GERAIS NECESSÁRIOS ÀS ATIVIDADES DA PESSOA JURÍDICA;

i) DA INTERPRETAÇÃO DA IN SRF Nº 404 CONFORME A LEI Nº 10.833/03;

j) DAS GLOSAS SOBRE AS AQUISIÇÕES DE ENERGIA TÉRMICA;

j.1) Vapor, Ar de instrumento, Carvão Ref 3700 e Óleo Combustível, Gás natural;

k) DA GLOSA SOBRE AS DESPESAS COM USO E TRANSMISSÃO DA REDE DE ENERGIA ELÉTRICA;

K) DA GLOSA INDEVIDA DAS DESPESAS COM FRETE;

Foi requerido diligência fiscal por meio do Despacho nº 27, de 24 de maio de 2013.

Analizada a manifestação de inconformidade, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou parcialmente procedente, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2009

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2009

PIS/PASEP - COFINS. INSUMOS

O conceito de insumos para fins de crédito de PIS/Pasep e COFINS é o previsto no § 5º do artigo 66 da Instrução Normativa SRF 247/2002, que se repetiu na IN 404/2004.

PIS/PASEP - COFINS. CRÉDITO SOBRE FRETE

Somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que podem gerar direito a créditos a serem descontados das Contribuições.

PIS/PASEP - COFINS. CRÉDITO SOBRE DESPESAS COM USO DE REDE DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA

Nos termos da Solução de Consulta nº 274 – SRRF08/Disit, de 19/11/2012, as despesas com uso de rede de transmissão de energia elétrica não fazem jus ao crédito das contribuições.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Foi apresentado Recurso Voluntário (fls. 1613/1758), no qual a Recorrente repisa os argumentos expendidos na manifestação de inconformidade.

Esta turma, por meio da Resolução no. 3301-001.257 (fls. 3356/3365), converteu o processo em diligência para que a unidade de origem realizasse reapuração das contribuições nos termos do Parecer Normativo COSIT nº 05/2018.

Em resposta, a fiscalização juntou o Relatório de Diligência, às fls. 3505/3555.

A Recorrente se manifestou sobre o Relatório Fiscal às fls. 3526/3562.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, sendo tempestivo dele, portanto, tomo conhecimento.

A Recorrente apresentou as seguintes questões:

1. Nulidade da decisão recorrida em razão da preterição do direito de defesa da Recorrente.
2. Dos erros materiais cometidos pela fiscalização
3. Da glosa decorrente da falta de apresentação de notas fiscais comprobatórias
4. Do conceito de insumo
 - 5.1 Água bruta
 - 5.2 Água desmineralizada
 - 5.3 Água clarificada
 - 5.4 Resinas catiônica, iônica e permutadora de íons
 - 5.5 Insumos utilizados no tratamento de água: sulfato de alumínio, soda cáustica, cloro líquido, cal hidratada, cal virgem, hidróxido de cálcio, cartão ativado e kuriberter
 - 5.6 Antiespumantes
 - 5.7 Gás nitrogênio e nitrogênio líquido
 - 5.8 Propano
 - 5.9 Solvente DMF
 - 5.10 Gás freon
 - 5.11 Tego antifoam

- 5.12 Inibidores de corrosão, sequestradores de oxigênio e biocidas
- 5.12 Kurita OXA 101, Kuri Power A-407 e Kurita OXM 201
- 5.13 Óleo compressor
- 5.14 Hipoclorito de sódio, kuriroyal e Kurizet
- 5.15 Petroflo
- 5.16 BetzDearborn H218
- 5.17 GLP
- 5.18 Lauril de sódio e sulfito de sódio
- 5.19 Tambor
- 5.20 Vaselina
- 5.21 Vaselina BYK
- 5.22 Carbonato de sódio
- 5.23 Areia
- 5.24 Y TEAL – trietil alumínio e isoprenil
- 5.25 Hidrogênio
- 5.26 óleo mineral
- 5.27 Esferas de cerâmica
- 5.28 Diadonic e Spectrus
- 5.29 Queimadores de gases
- 5.30 Junta de vedação
- 5.31 Partes e peças de reposição utilizadas na manutenção rotineira
- 5.32 Material de embalagem
- 5.33 Carvão REF 3700 e óleo combustível
- 5.34 Gás natural
- 5.35 Vapor
- 5.36 Outros Produtos
- 6. Dos serviços utilizados como insumos no processo produtivo
- 6.1 Serviços de transporte de insumos
- 6.2 Serviços relacionados aos materiais de embalagem
- 6.3 Serviços de manutenção e conservação industrial
- 6.3.1 Pintura industrial
- 6.3.2 Inspeção de equipamentos e manutenção civil de serviços de máquinas de carga
- 6.3.3 Isolamento térmico, refratário e antiácido

- 6.3.4 Manutenção de equipamentos de laboratório
- 6.3.5 Serviços de caldeiraria, de mecânica e de elétrica
- 6.3.6 Serviços de empreendimentos e paradas
- 6.3.7 Serviços de tubulação
- 6.3.8 Serviços de acesso para manutenção
- 6.3.9 serviços variáveis
- 7. Das glosas sobre as aquisições de energia
 - 7.1 Ar de instrumento
 - 7.2 Ar de serviço
- 8. Glosa das despesas com transmissão de energia elétrica
- 9. Glosa das despesas com frete
 - 9.1 Dos fretes nas transferências de produtos acabados entre estabelecimentos da Recorrente
 - 9.2 Fretes nas vendas
- 10. Dos créditos de PIS/Cofins vinculados à importação

Passemos à análise das questões trazidas pela Recorrente.

- 1. Nulidade da decisão recorrida em razão da preterição do direito de defesa da Recorrente.**
- 2. Dos erros materiais cometidos pela fiscalização**

Segundo a Recorrente, a não aceitação de razões complementares, apresentadas em momento anterior à prolação da decisão recorrida, sob o argumento de que haveria de ser considerada a preclusão da matéria e dos documentos juntados porque deveriam ter sido apresentados quando do protocolo da impugnação, nos termos dos art. 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72, feriu seu direito à ampla defesa e acesso ao devido processo.

Em relação a esse ponto, é importante destacar a disposição contida no §4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que trata da apresentação da prova documental na impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Em que pese existir entendimento pela não admissão destes documentos com fulcro no dispositivo citado, no presente caso houve uma nova impugnação e não só a juntada de novos documentos mencionados na impugnação ou que demonstrassem a existência de fato novo que pudesse alterar ou extinguir o lançamento. A juntada de novos documentos posteriormente à apresentação de impugnação administrativa é matéria já discutida perante este E. Conselho, devendo ser analisada no caso concreto (CRSF Acórdão nº 9101-002.791), no entanto, a apresentação de "complementação de impugnação", mesmo que acompanhada de outros

documentos não pode ser permitida, devendo ser decretada a preclusão, conforme ocorrido no caso em apreço.

Dessa forma, a "complementação de impugnação" e os documentos nessa ocasião apresentados não devem ser admitidos e apreciados. Não obstante, em que pese ter havido a decretação, pelo acórdão recorrido, de preclusão das razões complementares à impugnação, entendo que o resultado da diligência determinada por esta turma promoveu a revisão de ofício dos créditos tributários, afastando eventuais equívocos apontados nos lançamentos, o que levou a uma considerável redução dos valores lançados.

Vale lembrar que a Recorrente foi intimada da diligência, participou ativamente de sua produção, respondendo aos questionamentos da autoridade fiscal, juntando provas e demais documentos que comprovariam seu direito, não havendo desta forma mácula ao seu direito de defesa, muito menos falta de acesso ao devido processo legal. Ressalta-se que em nenhum momento foram apontadas as causas que poderiam levar à nulidade da referida decisão, trazidas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235/72 e, por tais razões, entendo não haver nulidade da decisão recorrida.

3. Da glosa decorrente da falta de apresentação de notas fiscais comprobatórias

O assunto em destaque foi objeto de apreciação quando da análise do recurso necessário, realizada tópicos acima. Conforme descrito, as inconsistências verificadas entre os valores apontados pela fiscalização e aqueles trazidos e comprovados pela Recorrente, foram devidamente corrigidos e exonerados em sua grande parte. No que se refere ao saldo apontado que persistiria a título de lançamento, devido sua não comprovação, foram objeto de adesão à parcelamento trazido pela Lei nº 11.941/09, conforme expressamente informado pela Recorrente, que fez juntar ao processo cópias dos pedidos de adesão. Assim, não há o que ser analisado ao presente tópico, conseqüentemente, não conheço da matéria por não haver litígio.

4. Do conceito de insumo

Tema polêmico que vem sendo enfrentado desde o surgimento do Princípio da Não Cumulatividade para as contribuições sociais, instituído no ordenamento jurídico pátrio pela Emenda Constitucional nº 42/2003, que adicionou o § 12 ao artigo 95 da Constituição Federal, onde se definiu que os setores de atividade econômica que seriam atingidos pela nova e atípica sistemática da não cumulatividade seriam definidos por legislação infraconstitucional, diferentemente da sistemática de não cumulatividade instituída para os tributos IPI e ICMS, que já está definida no próprio texto constitucional. Portanto, a nova sistemática seria definida por legislação ordinária e não pelo texto constitucional, estabelecendo a Carta Magna que a regulamentação desta sistemática estaria a cargo do legislador ordinário.

Assim, a criação da sistemática da não cumulatividade para a Contribuição para o PIS/Pasep se deu pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002, onde o Inciso II do seu artigo 3º autoriza a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Mais tarde, muitos textos legais surgiram para instituir novos créditos, inclusive presumidos, para serem utilizados sob diversas formas : dedução do valor das

contribuições devidas, apuradas ao final de determinado período, compensação do saldo acumulado de créditos com débitos titularizados pelo adquirente dos insumos e até ressarcimento, em, espécie, do valor do saldo acumulado de créditos, na impossibilidade ser utilizados nas formas anteriores.

Por ser o órgão governamental incumbido da administração, arrecadação e fiscalização da Contribuição ao PIS/Pasep, a Secretaria da Receita Federal expediu a Instrução Normativa de nº 247/2002, onde informa o conceito de insumos passíveis de creditamento pela Contribuição ao PIS/Pasep, sendo que a definição de insumos adotada pelo ato normativo foi considerada excessivamente restritiva, pois aproximou-se do conceito de insumo utilizado pela sistemática da não cumulatividade do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, estabelecido no artigo 226 do Decreto nº 7.212/2010 – Regulamento do IPI, pois definia que o creditamento seria possível apenas quando o insumo for efetivamente incorporado ao processo produtivo de fabricação e comercialização de bens ou prestação de serviços, sofrendo desgaste pelo contato com o produto a ser atingido ou com o próprio processo produtivo, ou seja, para que o bem seja considerado insumo ele deve ser matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou qualquer outro bem que sofra alterações tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas.

Consideram-se, também, os insumos indiretos, que são aqueles não envolvidos diretamente no processo de produção e, embora frequentemente também sofram alterações durante o processo produtivo, jamais se agregam ao produto final, como é o caso dos combustíveis.

Mais tarde, evoluiu-se no estudo do conceito de insumo, adotando-se a definição de que se deveria adotar o parâmetro estabelecido pela legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, que tem como premissa os artigos 290 e 299 do Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda, onde se poderia inserir como insumo todo e qualquer custo da pessoa jurídica com o consumo de bens e serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços como um todo. A doutrina e a jurisprudência concluíram que tal procedimento alargaria demais o conceito de insumo, equiparando-o ao conceito contábil de custos e despesas operacionais que envolve todos os custos e despesas que contribuem para atividade da empresa, e não apenas a sua produção, o que provocaria uma distorção na legislação instituidora da sistemática.

Reforçam estes argumentos na medida em que, ao se comparar a sistemática da não cumulatividade para o IPI e o ICMS e a sistemática para a Contribuição ao PIS/Pasep, verifica-se que a primeira tem como condição básica o destaque do valor do tributo nas Notas Fiscais de aquisição dos insumos, o que permite o cotejo destes valores com os valores recolhidos na saída do produto ou mercadoria do estabelecimento adquirente dos insumos, tendo-se como resultado uma conta matemática de dedução dos valores recolhidos na saída do produto ou mercadoria contra os valores pagos/compensados na entrada dos insumos, portanto os valores dos créditos estão claramente definidos na documentação fiscal dos envolvidos, adquirentes e vendedores.

Em contrapartida, a sistemática da não cumulatividade da Contribuição ao PIS/Pasep criou créditos, por intermédio de legislação ordinária, que tem alíquotas variáveis, assumindo diversos critérios, que, ao final se relacionam com a receita auferida e não com o processo produtivo em si, o que trouxe a discussão de que os créditos estariam vinculados ao processo de obtenção da receita, seja ela de produção, comercialização ou prestação de serviços, trazendo uma nova característica desta sistemática, a sua atipicidade, pois os créditos ou valor

dos tributos sobre os quais se calculariam os créditos, não estariam destacados nas Notas Fiscais de aquisição de insumos, o que dificultaria a sua determinação.

Portanto, haveria que se estabelecer um critério para a conceituação de insumo, nesta sistemática atípica da não cumulatividade das contribuições sociais.

Há algum tempo vem o CARF pendendo para a idéia de que o conceito de insumo, para efeitos do Inciso II do artigo 3º da lei nº 10.637/2002, deve ser interpretado com um critério próprio : o da essencialidade, ou seja, para a definição de insumo busca-se a relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo, e a atividade realizada pelo seu adquirente.

Desta forma, para que se verifique se determinado bem ou serviço adquirido ou prestado possa ser caracterizado como insumo para fins de geração de crédito de PIS/Pasep, devem ser levados em consideração os seguintes aspectos :

- pertinência ao processo produtivo, ou seja, a aquisição do bem ou serviço para ser utilizado especificamente na produção do bem ou prestação do serviço ou, para torná-lo viável.

- essencialidade ao processo produtivo, ou seja, a produção do bem ou a prestação do serviço depende diretamente de tal aquisição, pois, sem ela, o bem não seria produzido ou o serviço não seria prestado.

- possibilidade de emprego indireto no processo de produção, ou seja, não é necessário que o insumo seja consumido em contato direto com o bem produzido ou seu processo produtivo.

Por conclusão, para que determinado bem ou prestação de serviço seja definido como insumo gerador de crédito de PIS/Pasep, é indispensável a característica de essencialidade ao processo produtivo ou prestação de serviço, para obtenção da receita da atividade econômica do adquirente, direta ou indiretamente, sendo indispensável a comprovação de tal essencialidade em relação à obtenção da respectiva receita.

Pondo um fim à controvérsia, o Superior Tribunal de Justiça assumiu a mesma posição, refletida no voto do Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, que se tornou emblemático para a doutrina e a jurisprudência, ao definir insumo, na sistemática de não cumulatividade das contribuições sociais, sintetizando o conceito na ementa, assim redigida :

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da **essencialidade ou relevância**, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Neste contexto histórico, a Secretaria da Receita Federal, vinculada a tal decisão por força do disposto no artigo 19 da lei nº 10.522/2002 e na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, expediu o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, tendo como objetivo analisar as principais repercussões decorrentes da definição de insumos adotada pelo STJ, e alinhar suas ações à nova realidade desenhada por tal decisão.

Interessante destacar alguns trechos do citado Parecer :

9. Do voto do ilustre Relator, Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, mostram-se relevantes para este Parecer Normativo os seguintes excertos:

“39. Em resumo, Senhores Ministros, a adequada compreensão de insumo, para efeito do creditamento relativo às contribuições usualmente denominadas PIS/COFINS, deve compreender todas as despesas diretas e indiretas do contribuinte, abrangendo, portanto, as que se referem à totalidade dos insumos, não sendo possível, no nível da produção, separar o que é essencial (por ser físico, por exemplo), do que seria accidental, em termos de produto final.

40. Talvez accidentais sejam apenas certas circunstâncias do modo de ser dos seres, tais como a sua cor, o tamanho, a quantidade ou o peso das coisas, mas a essencialidade, quando se trata de produtos, possivelmente será tudo o que participa da sua formação; deste modo, penso, respeitosamente, mas com segura convicção, que a definição restritiva proposta pelas Instruções Normativas 247/2002 e 404/2004, da SRF, efetivamente não se concilia e mesmo afronta e desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que explicita rol exemplificativo, a meu modesto sentir'.

41. Todavia, após as ponderações sempre judiciosas da eminente Ministra REGINA HELENA COSTA, acompanho as suas razões, as quais passo a expor:(...)” (fls 24 a 26 do inteiro teor do acórdão)

.....

10. Por sua vez, do voto da Ministra Regina Helena Costa, que apresentou a tese acordada pela maioria dos Ministros ao final do julgamento, cumpre transcrever os seguintes trechos:

“Conforme já tive oportunidade de assinalar, ao comentar o regime da não-cumulatividade no que tange aos impostos, a não-cumulatividade representa autêntica aplicação do princípio constitucional da capacidade contributiva (...)

Em sendo assim, exsurge com clareza que, para a devida eficácia do sistema de não-cumulatividade, é fundamental a definição do conceito de insumo (...)

(...)

Nesse cenário, penso seja possível extrair das leis disciplinadoras dessas contribuições o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (...)

Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.” (fls 75, e 79 a 81 da íntegra do acórdão)

.....

11. De outra feita, do voto original proferido pelo Ministro Mauro Campbell, é interessante apresentar os seguintes excertos:

“Ressalta-se, ainda, que a não-cumulatividade do Pis e da Cofins não tem por objetivo eliminar o ônus destas contribuições apenas no processo fabril, visto que a incidência destas exações não se limita às pessoas jurídicas industriais, mas a todas as pessoas jurídicas que auferem receitas, inclusive prestadoras de serviços (...), o que dá maior extensão ao contexto normativo desta contribuição do que aquele atribuído ao IPI. Não se trata, portanto, de desonerar a cadeia produtiva, mas sim o processo produtivo de um determinado produtor ou a atividade-fim de determinado prestador de serviço.

(...)

Sendo assim, o que se extrai de nuclear da definição de "insumos" (...) é que: 1º - O bem ou serviço tenha sido adquirido para ser utilizado na prestação do serviço ou na produção, ou para viabilizá-los (pertinência ao processo produtivo); 2º - A produção ou prestação do serviço dependa daquela aquisição (essencialidade ao processo produtivo); e 3º - Não se faz necessário o consumo do bem ou a prestação do serviço em contato direto com o produto (possibilidade de emprego indireto no processo produtivo).

Ora, se a prestação do serviço ou produção depende da própria aquisição do bem ou serviço e do seu emprego, direta ou indiretamente, na prestação do serviço ou na produção, surge daí o conceito de essencialidade do bem ou serviço para fins de receber a qualificação legal de insumo. Veja-se, não se trata da essencialidade em relação exclusiva ao produto e sua composição, mas essencialidade em relação ao próprio processo produtivo. Os combustíveis utilizados na maquinaria não são essenciais à composição do produto, mas são essenciais ao processo produtivo, pois sem eles as máquinas param. Do mesmo modo, a manutenção da maquinaria pertencente à linha de produção.

Outrossim, não basta, que o bem ou serviço tenha alguma utilidade no processo produtivo ou na prestação de serviço: é preciso que ele seja essencial. É preciso que a sua subtração importe na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, obste a atividade da empresa, ou implique em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultante.

(...)

Em resumo, é de se definir como insumos, para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obste a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.” (fls 50, 59, 61 e 62 do inteiro teor do acórdão)

.....

12. Já do segundo aditamento ao voto lançado pelo Ministro Mauro Campbell, insta transcrever os seguintes trechos:

“Contudo, após ouvir atentamente ao voto da Min. Regina Helena, sensibilizei-me com a tese de que a essencialidade e a pertinência ao processo produtivo não abarcariam as situações em que há imposição legal para a aquisição dos insumos (v.g., aquisição de equipamentos de proteção individual - EPI). **Nesse sentido, considero que deve aqui ser adicionado o critério da relevância para abarcar tais situações, isto porque se a empresa não adquirir determinados insumos, incidirá em infração à lei.** Desse modo, incorporo ao meu as observações feitas no voto da Min. Regina Helena especificamente quanto ao ponto, realinhando o meu voto ao por ela proposto.

Observo que isso em nada infirma o meu raciocínio de aplicação do "teste de subtração", até porque o descumprimento de uma obrigação legal obste a própria atividade da empresa como ela deveria ser regularmente exercida. **Registro que o "teste de subtração" é a própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.**” (fls 141 a 143 da íntegra do acórdão)

.....

13. De outra banda, do voto da Ministra Assusete Magalhães, interessam particularmente os seguintes excertos:

“É esclarecedor o voto da Ministra REGINA HELENA COSTA, no sentido de que o critério da relevância revela-se mais abrangente e apropriado do que o da pertinência, pois a relevância, considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.(...)

Sendo esta a primeira oportunidade em que examino a matéria, convenci-me - pedindo vênias aos que pensam em contrário - da posição intermediária sobre o assunto, adotada pelos Ministros REGINA HELENA COSTA e MAURO CAMPBELL MARQUES, tendo o último e o Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO realinhado seus votos, para ajustar-se ao da Ministra REGINA HELENA COSTA.” (fls 137, 139 e 140 da íntegra do acórdão)

.....

19. Prosseguindo, verifica-se que a tese acordada pela maioria dos Ministros foi aquela apresentada inicialmente pela Ministra Regina Helena Costa, segundo a qual o conceito de insumos na legislação das contribuições deve ser identificado “segundo os critérios da essencialidade ou relevância”, explanados da seguinte maneira por ela própria (conforme transcrito acima):

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”;

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da 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”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

20. Portanto, a tese acordada afirma que são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

.....

25. Por outro lado, a interpretação da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça acerca do conceito de insumos na legislação das contribuições afasta expressamente e por completo qualquer necessidade de contato físico, desgaste ou alteração química do bem-insumo com o bem produzido para que se permita o creditamento, como preconizavam a Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, e a Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004, em algumas hipóteses.

No âmbito deste colegiado, aplica-se ao tema o disposto no § 2º do artigo 62 do Regimento Interno do CARF – RICARF :

Artigo 62 - (.....)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei Nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, são insumos, para efeitos do inciso II do artigo 3º da lei nº 10.637/2002, todos os bens e serviços essenciais ao processo produtivo e à prestação de serviços para a obtenção da receita objeto da atividade econômica do seu adquirente, podendo ser empregados direta ou indiretamente no processo produtivo, e cuja subtração implica a impossibilidade de realização do processo produtivo ou da prestação do serviço, comprometendo a qualidade da própria atividade da pessoa jurídica

Desta forma, deve ser estabelecida a relação da essencialidade do insumo (considerando-se a imprescindibilidade e a relevância/importância de determinado bem ou serviço, dentro do processo produtivo, para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela pessoa jurídica) com a atividade desenvolvida pela empresa, para que se possa aferir se o dispêndio realizado pode ou não gerar créditos na sistemática da não cumulatividade da Contribuição ao PIS/Pasep e da COFINS.

Passemos à análise de cada um dos insumos utilizados pela Recorrente e indicados no Recurso Voluntário. Cumpre anotar que foram julgados em conjunto os Processos nº 13502.900003/2012-88, 13502.900007/2012-66, 13502.900009/2012-55, 13502.900004/2012-22 e 13502.900008/2012-19, todas da mesma Recorrente. Pode ocorrer que em algum processo não seja encontrada glosa de alguns dos insumos julgados.

5.1 Água bruta

Conforme demonstrado pela Recorrente, a água bruta adquirida e outros produtos químicos, são utilizados como insumo na produção do produto final água clarificada e água potável, sendo certo que parte de sua produção é destinada à venda para terceiros e parte utilizada como insumo na produção de diversos outros produtos, a exemplo do PVC, além de ser componente indispensável para o resfriamento de diversas plantas industriais da Recorrente. Vale destacar que, em que pese haver a transformação da água bruta em água clarificada pela própria Recorrente, há ainda a necessidade de se promover a aquisição de referido insumo junto a terceiros (Copesul - Cia Petroquímica do Sul, p. ex). Ressalta-se ainda que a água potável, outro subproduto resultante da industrialização da água bruta, também é vendida a terceiros e utilizada na atividade fabril da Recorrente. Desta forma, considerando o que fora tratado acima com relação ao conceito de insumo, entendo que a água bruta e a água clarificada são essenciais para a produção dos produtos industrializados pela Recorrente, havendo assim a necessidade de serem revertidas as glosas dos créditos das contribuições ao PIS e à COFINS, verificados quando da sua aquisição.

Anote-se ainda que a própria fiscalização reconheceu a essencialidade deste insumo, nos seguintes termos (Relatório Fiscal):

Desta forma, considerando o que fora tratado acima com relação ao conceito de insumo, entendo que a água bruta é

essencial para a produção dos produtos industrializados pela recorrente, havendo assim a necessidade de serem revertidas as glosas dos créditos das contribuições ao PIS e à COFINS, verificados quando da sua aquisição.

Portanto, assiste razão à Recorrente neste subitem.

5.2 Água desmineralizada

A exemplo do item anterior, restou demonstrado pelos documentos juntados aos autos que a água desmineralizada adquirida pela Recorrente é utilizada como insumo em seu processo produtivo, gerando vapor, que tem fração comercializada a terceiros e outra fração utilizada em seu parque fabril, na produção de outros produtos, como o polietileno. Na descrição da produção do polietileno, feita no laudo do IPT, resta claro a essencialidade da água desmineralizada na formação dos pellets, forma final em que é comercializado o polietileno. O mesmo se aplica à produção do PVC, que segundo as informações é realizado pelo sistema de suspensão, extraíndo o calor gerado na operação. Subsumindo-se, assim, ao conceito de insumo aqui esposado, as glosas referentes aos créditos na aquisição de água desmineralizada devem ser revertidas.

Portanto, assiste razão à Recorrente neste subitem.

5.3 Água clarificada

Conforme demonstrado pela Recorrente, a água bruta adquirida e outros produtos químicos, são utilizados como insumo na produção do produto final água clarificada e água potável, sendo certo que parte de sua produção é destinada à venda para terceiros e parte utilizada como insumo na produção de diversos outros produtos, a exemplo do PVC, além de ser componente indispensável para o resfriamento de diversas plantas industriais da Recorrente. Vale destacar que, em que pese haver a transformação da água bruta em água clarificada pela própria Recorrente, há ainda a necessidade de se promover a aquisição de referido insumo junto a terceiros (Copesul - Cia Petroquímica do Sul, p. ex).

Desta forma, considerando o que fora tratado acima com relação ao conceito de insumo, entendo que a água clarificada são essenciais para a produção dos produtos industrializados pela Recorrente, havendo assim a necessidade de serem revertidas as glosas dos créditos das contribuições ao PIS e à COFINS, verificados quando da sua aquisição.

Portanto, assiste razão à Recorrente neste subitem.

5.4 Resinas catiônica, iônica e permutadora de íons

Os produtos químicos trazidos no presente item, são utilizados pela Recorrente no tratamento e na produção das águas clarificada, desmineralizada e potável, apresentando-se como itens indispensáveis para que se alcance o produto final. Destarte, os produtos subsomem-se ao conceito de insumo trazido pelo STJ e aclarado pela RFB no Parecer Normativo Cosit nº

05/2018, motivo pelo qual a glosa estabelecida pela fiscalização dos créditos das contribuições em comento, devem ser revertidas

No mesmo sentido foi o entendimento da fiscalização, conforme se pode verificar no Relatório Fiscal.

Portanto, assiste razão à Recorrente neste subitem.

5.5 Insumos utilizados no tratamento de água: sulfato de alumínio, soda cáustica, cloro líquido, cal hidratada, cal virgem, hidróxido de cálcio, cartão ativado e kuriberter

Os produtos químicos trazidos no presente item, são utilizados pela Recorrente no tratamento e na produção das águas clarificada, desmineralizada e potável, apresentando-se como itens indispensáveis para que se alcance o produto final. Destarte, encaixam-se no conceito de insumo trazido pelo STJ e aclarado pela RFB no Parecer Normativo Cosit nº 05/2018, motivo pelo qual a glosa estabelecida pela fiscalização dos créditos das contribuições em comento, devem ser revertidas.

5.6 Antiespumantes

Conforme demonstrado pela Recorrente e pelo Laudo do IPT, são insumos utilizados no controle de formação de espuma na etapa de recuperação de Acetonitrila. Tendo em vista que a utilização dos antiespumantes restou demonstrada essencial para a consecução do processo produtivo da Recorrente, a exemplo do item anterior, as glosas que recaíram sobre suas aquisições, também devem ser revertidas.

5.7 Gás nitrogênio e nitrogênio líquido

Referidos produtos são utilizados para formar uma espécie de manta protetora, impedindo a contaminação das matérias-primas (gases pressurizados a altas temperaturas) por oxigênio, além de serem utilizados nas etapas de secagem, na remoção de solventes do produto final e na recuperação do n-hexano dos efluentes líquidos e subprodutos gerados no decorrer do processo de produção.

O mesmo entendimento consta do Relatório Fiscal:

Destarte, demonstrado que o gás nitrogênio e o nitrogênio líquido são essenciais para o desenvolvimento da atividade da empresa, seja no resfriamento de equipamentos e suas partes, seja como veículo condutor de outros insumos, a glosa determinada pela fiscalização se mostra equivocada, havendo a necessidade de ser revertida.

Portanto, assiste razão à Recorrente neste subitem.

5.8 Propano

O propano tem duas funções no processo produtivo do polietileno de alta ou baixa densidade, a primeira é funcionar como agente diluente e a segunda diz respeito a sua propriedade de remoção do calor dispersado durante o processo de produção. Desta feita, os créditos glosados pela fiscalização e mantidos pela decisão recorrida, devem ser restabelecidos em favor da Recorrente.

5.9 Solvente DMF

Na mesma toada do item anterior, o solvente DMF, conforme demonstrado nos autos do presente processo (especialmente no laudo do IPT), é insumo utilizado no processo produtivo do Butadieno 1,3 de alta pureza, promovendo a separação de vários componentes, para se chegar ao produto final.

Portanto, assiste razão à Recorrente neste subitem.

5.10 Gás freon

O gás freon (suva R-134 e R-22) é um fluido refrigerante utilizado no resfriamento de torres de condensação e geladeiras de armazenagem dos componentes químicos necessários à produção dos produtos finais. Na hipótese de não haver o resfriamento garantido pelo gás freon, os componentes utilizados pela Recorrente como matéria prima, submetidos à temperatura ambiente decompõem-se, podendo até mesmo causar a explosão do recipiente em que se encontra armazenado.

Assim, mostra-se como componente indispensável para a consecução do mesmo, portanto insumo e, conseqüentemente, as glosas efetivadas dos créditos apurados pela Recorrente devem ser revertidas.

Anote-se que são no mesmo sentido as conclusões constantes do Relatório Fiscal.

5.11 Tego antifoam

Conforme demonstrado pela Recorrente, trata-se de insumo utilizado no controle de formação de espuma na etapa de recuperação de Acetonitrila. Portanto, assiste razão à Recorrente

5.12 Inibidores de corrosão, sequestradores de oxigênio e biocidas

Ao longo do tempo, o processo de produção dos produtos da Recorrente, conforme demonstrado no laudo do IPT, utiliza vários componentes químicos diferentes, promove o desgaste do maquinário que compõe seu parque fabril. Visando a evitar a deterioração precoce dessas máquinas e equipamentos, são adquiridos e utilizados inibidores de corrosão, que têm por objetivo proteger as partes e peças destes contra o desgaste, bem como diminuir o risco de impurezas geradas pelo desgaste, venham a tornar o produto final imprestável. A mesma função é exercida pelo carbonato de sódio, utilizado para neutralizar o ácido clorídrico, substância corrosiva. Inibidores de corrosão como Inibidor de corrosão de água aquecida, inibidor corrosão Inhibitor OP 8441, Nalco, Trasar, Cortrol, Corrishilde, Flogard, Opstisperse, Inibidor AZ, Steamate OAS 4000, DA 2299, DA 2207, DA 2215, DA 2237, DA

2255, EC 3315, DORF UNICOR, PSO 3DT, são utilizados para evitar ataques corrosivos no maquinário utilizado pela Recorrente para a industrialização de seus produtos.

Assim, em que pese não serem adicionados ao produto final ou consumidos durante o processo de produção, referidos inibidores, mostram-se indispensáveis para o desempenho das atividades da Recorrente, devendo assim serem conceituados como insumos que adquiridos garantem o direito ao crédito de PIS e COFINS, havendo a necessidade de reversão da glosa lançada pela fiscalização.

As conclusões da fiscalização foram no mesmo sentido:

Nesse contexto, entendo que os produtos “INIBIDORES DE CORROSÃO, SEQUESTRANTES DE OXIGÊNIO E BIOCIDAS”, acima discriminados, atendem aos critérios de essencialidade e relevância, e, portanto, deverão ser objeto de reversão de glosa.

Portanto, assiste razão à Recorrente também neste item.

5.12 Kurita 101, Kuri Power A-407 e Kurita OXM 201

Sobre esses itens, consta do Relatório Fiscal:

TRATAMENTO DE ÁGUA (KURITA OXA 101, KURITA OXA 201, HIPOCLORITO DE SÓDIO, KURIROYAL, PETROFLO, CLORO LÍQUIDO, CAL HIDRATADA, CAL VIRGEM.

Os componentes químicos listados no presente tópico mostram-se essenciais para a produção industrial do contribuinte, seja utilizando os como insumos diretos para se chegar ao produto final, seja como insumos utilizados para garantir o perfeito funcionamento de componentes mecânicos, hidráulicos ou pneumáticos do parque industrial.

É de se concluir, portanto, que tem razão a Recorrente também neste subitem.

5.13 Óleo compressor

O óleo para compressor tem a finalidade de lubrificar as peças desse tipo de equipamento, garantindo seu bom funcionamento. Além disso, ele serve para proteger contra corrosão, vedar e limpar o motor, refrigerar e também reduzir o atrito entre as superfícies metálicas. Naturalmente que se enquadra no conceito de insumo. Portanto, assiste razão à Recorrente também em relação a este subitem.

5.14 Hipoclorito de sódio, kuriroyal e Kurizet

Sobre esses itens, consta do Relatório Fiscal:

TRATAMENTO DE ÁGUA (KURITA OXA 101, KURITA OXA 201, HIPOCLORITO DE SÓDIO, KURIROYAL, PETROFLO, CLORO LÍQUIDO, CAL HIDRATADA, CAL VIRGEM.

Os componentes químicos listados no presente tópico mostram-se essenciais para a produção industrial do contribuinte, seja utilizando-os como insumos diretos para se chegar ao produto final, seja como insumos utilizados para garantir o perfeito funcionamento de componentes mecânicos, hidráulicos ou pneumáticos do parque industrial.

É de se concluir, portanto, que tem razão a Recorrente também neste subitem.

5.15 Petroflo

Conforme se observou no item anterior, a própria fiscalização reconheceu que este item se identifica com um insumo.

5.16 BetzDearborn H218

O BetzDearborn 11218 é um agente neutralizante formado por aminas, cuja principal função é reagir com compostos ácidos, reduzindo o potencial corrosivo do meio. Sua aplicação se dá na Área Morna da Unidade de Olefinas, especificamente na compressão da Torre de Soda. É ali que o gás craqueado proveniente da Área Quente é comprimido, resultando na condensação de certa quantidade de gás, e gerando água com potencial corrosivo. Assim, para reduzir o potencial corrosivo da água decorrente da condensação desta e dos ácidos orgânicos provenientes de hidrocarbonetos, é injetado na corrente de processo o BetzDearborn 11218, o qual, ao reagir, promove o aumento do pH da água.

Dessa forma, entendo que assiste razão à Recorrente neste ponto.

5.17 GLP

Afirma a Recorrente que o processo petroquímico ocorre em fase líquida e gasosa, com circulação permanente, dos gases e líquidos dele resultantes, pelas tubulações de processo. Em condições normais de operação, gases não úteis aos sistemas, pequenas perdas por escapes, bem como gases inflamáveis são enviadas ao flare, que é uma chaminé, situada na planta fabril, onde é realizada a sua combustão, mediante emprego do GLP. São gases que, se liberados na atmosfera constantemente e em larga quantidade, e não fossem imediatamente eliminados através da combustão, provocariam explosões gravíssimas, que inviabilizariam de vez a operação dos parques fabris da Recorrente.

Portanto, entendo que tem razão a Recorrente também neste ponto.

5.18 Lauril de sódio e sulfato de sódio

Afirma a Recorrente que o Lauril Sulfato de Sódio apresenta caráter de essencialidade para o seu processo produtivo, notadamente na planta fabril de produção do policloreto de vinila (PVC). A planta fabril em questão utiliza-se, na fase de polimerização, de dois processos, chamados de polimerização em suspensão e polimerização em emulsão.

Divergem os ditos processos, nos produtos utilizados, bem como no resultado obtido, de modo que, conforme seja aplicado um ou outro, os grãos de PVC terão tamanhos e

características diversas. Neste contexto, tanto o Lauril Sulfato de Sódio, quanto o Sulfito de Sódio típicos agentes emulsificantes, são aplicados no processo produtivo para que reste viabilizada a fase de polimerização em emulsão.

Do relatório fiscal, consta o entendimento de que estes produtos se enquadram no conceito de insumo.

5.19 Tambor

O tambor tratado nesse tópico é um recipiente utilizado para a armazenagem de subprodutos e resíduos do processo produtivo, que em virtude dos serviços de manutenção e limpeza efetuados no parque fabril, devem ser acondicionados para seu transporte. O recipiente, como dito serve tanto para a remoção quanto para a armazenagem de produto final, possibilitando seu acondicionamento adequado e transporte seguro.

Destarte, considerando que os materiais aqui relacionados subsumem-se ao atual conceito de insumo, devido sua relevância ao processo de produção da Recorrente, necessária se faz a reversão da glosa dos créditos realizada pela fiscalização.

5.20 Vaselina

5.21 Vaselina BYK

Os produtos listados nos itens 5.20 e 5.21 encaixam-se no conceito de insumo, uma vez que demonstram-se essenciais para a produção dos produtos finais comercializados pela Recorrente. A vaselina é adicionada ao polipropileno, para regular sua dosagem, agindo como catalisador na polimerização; a vaselina BYK é utilizada na planta Spherilene no preparo de pasta catalítica; a gelatina microbiologia atua como agente dispersante na produção do PVC; e o diadonic e spectrus são adicionados à água de resfriamento para inibir a corrosão do sistema, evitando a proliferação de microorganismos, incrustação de sais e no controle do pH

No mesmo sentido é o entendimento que consta do Relatório Fiscal.

5.22 Carbonato de sódio

Este produto químico é utilizado pela Recorrente no tratamento e na produção das águas clarificada, desmineralizada e potável, apresentando-se como item indispensável para que se alcance o produto final. Neste sentido também é o entendimento que consta do Relatório Fiscal.

5.23 Areia

Afirma a Recorrente que a produção do Cloro e da Soda Cáustica 50%, pelas plantas de Cloro Soda, localizadas nos Estados da Bahia e Alagoas, se dá através da eletrólise da salmoura; não sem que, antes, esta salmoura passe por uma operação de clarificação. A fim de realizar esta clarificação, a salmoura passa por um filtro montado com areias de diversas granulometrias — a exemplo da Areia de Quartzo —, de modo a constituir um leito filtrante que

retêm os sólidos suspensos que estejam presentes na salmoura tratada. Com o decorrer da produção, estes filtros tornam-se saturados, e devem então ser substituídos.

Nesse contexto, entendo que o produto “AREIA” atende aos critérios de essencialidade e relevância, além de estar em contato físico com o processo produtivo, tendo em vista ser adicionado ao catalisador, e voto por dar provimento ao pedido da Recorrente.

5.24 Y TEAL – trietil alumínio e isoprenil

Afirma a Recorrente que, no processo produtivo das plantas fabris denominadas de PP1, PP2 e PE5 Spherilene, o TEAL - Trietil Alumínio possui a função de ativar os catalisadores, provocando o início da reação de polimerização. Nas plantas PP1 e PP2, que produzem o polietileno, o referido insumo é aplicado no preparo da pasta catalítica como um cocatalisador, isto é, um ativador do catalisador de alto rendimento. A combinação do catalisador com o TEAL forma um complexo que inicia a reação de polimerização. Já no processo produtivo da PE5 Slurry, que produz o polipropileno, tanto o TEAL como o Isoprenil Alumínio - IPRA são utilizados nas sínteses dos catalisadores realizados (THB e THT).

Sobre este item, transcrevo trecho do Relatório Fiscal:

Informa o contribuinte que tal produto é utilizado nos processos produtivos das plantas de PP1, PP2 e PE5 Spherilene com a função de ativar os catalisadores de forma a propiciar o início das reações de polimerização.

Tal produto é utilizado no preparo da pasta catalítica que irá atuar como um co catalizador, ou seja, um ativador do catalisador de alto rendimento.

5.25 Hidrogênio

Afirma a Recorrente que, na Unidade PVC-AL, o Dicloroetano (EDC) é submetido à pirólise, para produção do mono cloreto de vinila - MVC, que, após passar pelo processo de polimerização, resulta no PVC, produto final da ora Recorrente. Uma das formas de obtenção do EDC é por intermédio de uma reação denominada Oxicloração, onde uma corrente de Etileno reage com HCl seco e Oxigênio, contido no ar comprimido, na fase de vapor e na presença de um leito fluidizado de Catalisador. Esta reação, apesar de ser caracterizada por um maior investimento de capital, maior custo de operação e um produto com pureza ligeiramente menor, justifica-se pela necessidade de consumir o Ácido Clorídrico (HCl), o qual é subproduto do craqueamento (quebra de moléculas grandes em moléculas menores) do EDC, para produção de MVC. Em verdade, no processo de produção de cloreto de vinila (MVC) por craqueamento do EDC, várias reações secundárias indesejáveis ocorrem, gerando contaminantes, tais como: cloropreno, acetileno, benzeno, 1,3 butadieno e coque. Por tratar-se o acetileno do mais leve destes subprodutos, ele separa-se na coluna de HC1, vindo a ser um contaminante desta corrente em concentrações que variam entre 0,1 e 0,4 % molar. Ocorre que esta contaminação é altamente prejudicial, tendo em vista que o acetileno pode reagir com o próprio HCl, com a geração de novos subprodutos a exemplo do trieloroetileno, tetracloroetileno e tetracloroetano. Por este motivo, antes que o HCl seja alimentado ao reator de oxicloração, o acetileno passa por um reator de hidrogenação de leito fixo com catalisador a base de paládio, no qual reage com o Hidrogênio e é convertido em eteno e etano.

Tendo em conta os procedimentos descritos, é de se concluir que assiste razão à Recorrente também neste ponto.

5.26 Óleo mineral

Afirma a Recorrente que o Óleo Mineral e o Óleo Mineral Branco 380 são utilizados no preparo da pasta catalítica, necessária às reações de polimerização, das quais resultam os produtos fins da Recorrente. Estes produtos são recebidos em tambores e transferidos para o vaso de distribuição geral de óleo D 710. Este vaso tem borbulhamento de nitrogênio e aquecimento com vapor na linha de reciclo da bomba P 710. Desta forma, o óleo mineral é previamente secado antes do seu envio para consumo

Tendo em conta os procedimentos descritos, é de se concluir que assiste razão à Recorrente também neste ponto.

5.27 Esferas de cerâmica

Afirma a Recorrente que as esferas de cerâmica, em função da sua alta resistência, são utilizadas, em diversas fases do processo produtivo da Recorrente, para fins de sustentação de catalisadores e peneiras moleculares. A fiscalização, por sua vez, realizou as glosas com base nos seguintes motivos, explicitados na planilha “NOTAS FISCAIS DE ENTRADA - CFOP 1.101 e 2.101”, anexa ao TVF: ESFERA DE CERÂMICA Trata-se de esfera de cerâmica.

Pela própria descrição realizada pela Autoridade Fiscal, verifica-se que não foi dada qualquer explicação sobre o motivo da glosa, ao contrário do que fez a Recorrente, que justificou devidamente a utilização do produto em análise no seu processo produtivo.. Nesse contexto, entendo que o produto “ESFERAS DE CERÂMICA” atende aos critérios de essencialidade e relevância, e voto por dar provimento ao pedido da Recorrente.

5.28 Diadonic e Spectrus

Afirma a Recorrente que existe água circulando em todo o processo, percorrendo dezenas de trocadores de calor, e os microorganismos presentes na mesma se multiplicam, vindo a obstruir os trocadores, reduzindo a eficiência de troca de calor e comprometendo todo o processo produtivo, podendo provocar a parada da planta. Para evitar todo esse processo de corrosão e obstrução, devem ser adicionados à água de resfriamento produtos específicos para inibir a corrosão, para evitar a proliferação de microorganismos, evitar a incrustação de sais e controlar pH. Para tanto, a Recorrente utiliza, dentre outros, os insumos aqui analisados, sem os quais as torres de resfriamento perdem a sua função.

Nesse contexto, entendo que os produtos “DIANODIC E SPECTRUS” atendem aos critérios de essencialidade e relevância, além de verificar que a descrição da utilização dos produtos, realizada pelo Fisco, coincide com a descrição da Recorrente, e voto por dar provimento ao pedido.

5.29 Queimadores de gases

Afirma a Recorrente que as despesas com os “Queimadores de Gases” são essenciais para o funcionamento do seu processo produtivo.

Considerando a natureza e a finalidade do item, entendo que assiste razão à Recorrente neste item.

5.30 Junta de vedação

5.31 Partes e peças de reposição utilizadas na manutenção rotineira

No tange às juntas de vedação restou demonstrado que sua utilização se dá durante o processo produtivo da Recorrente, mais precisamente no processo chamado elitróse.

Foram glosados pela fiscalização os créditos tomados pela Recorrente relacionados a aquisição de partes e peças de reposição, como anel, arruela, barra chata, acoplamentos, porcas, buchas, barra redonda, barra roscada, condutores, parafusos, chapas, dijuntores, plugues, pastilhas, pinos, relés, rotores, eixos, eletrodos, eletrodutos, flanges, mangueira, tampa de borracha, gaxetas, varetas para solda, válvulas, tubos, molas, transmissor, terminal, união, curvas, fusíveis e suas bases, juntas, cabos, conectores.

Considerando a natureza e a finalidade do item, entendo que assiste razão à Recorrente neste item.

5.32 Material de embalagem

A Recorrente utiliza-se sacarias, sacos, papel extensível, big bags, mag bags, bulk liner, injetor, sacas para big bags, paletes, container/contendor flexível, bobinas/filme/filme stretch, etiquetas de papel, formulários e fitas adesivas para afixação nas embalagens, marcadores e tinta específica para impressoras, braçadeiras, caixa de papelão, filmes, fitas, colas, lacres, fios de algodão e poliéster, barbante, lonas, papelão. Referidos materiais são utilizados como embalagens para transporte e manutenção da qualidade do produto final a ser comercializado pela Recorrente. Destarte, considerando que os materiais aqui relacionados subsumem-se ao atual conceito de insumo, devido sua relevância ao processo de produção da Recorrente, necessária se faz a reversão da glosa dos créditos realizada pela fiscalização.

5.33 Carvão REF 3700 e óleo combustível

Afirma a Recorrente que os produtos em referência são utilizados pela Recorrente em sua Unidade Termoeletrica na produção de vapor, vapor este que possui duas funções: (i) Utilizado como energia térmica no processo produtivo da UN1B RS; e (ii) Vendido para outras empresas do Pólo Petroquímico de Triunfo. Sustenta, ainda, ser inegável que em relação às frações de Carvão e de Óleo Combustível empregados como matéria-prima do vapor destinado à venda deve ser reconhecido o crédito, por óbvio, à luz do inciso II, do art. 30 da Lei nº 10.637/2002. Mas mesmo as frações de Carvão e de Óleo Combustível empregadas na produção do vapor utilizado nos processos produtivos da Recorrente também ensejariam direito a crédito. Tanto o Carvão REF 3700 (Carvão Mineral) quanto o Óleo Combustível são produtos utilizados no processo fabril da Unidade de Insumos Básicos no Rio Grande do Sul, mais especificamente, no fornecimento de energia térmica às caldeiras para a produção do vapor.

Ambos os produtos, adquiridos pela Recorrente, são utilizados de modo a obter a temperatura necessária para que, nas caldeiras presentes na planta industrial da UNIB RS, possa ser produzido o Vapor

Portanto, assiste razão à Recorrente neste item.

5.34 Gás natural

Afirma a Recorrente que o Gás Natural adquirido pela Recorrente tem duas funções distintas, a saber: é utilizado i) como matéria-prima no processo de produção de eteno e ii) como combustível, fornecendo energia térmica indispensável ao processo industrial da Recorrente, tendo sido apenas parcialmente reconhecido o direito a crédito pela DRJ. Com efeito, o Gás Natural — matéria-prima é previamente tratado na Unidade de Fracionamento de Gás Natural (A-150). Nesta unidade é separada a fração de etano do Gás Natural, a qual é enviada para os fornos de pirólise das Unidades de Olefinas-1 e Olefinas-2.

Anote-se que a conclusão do Relatório Fiscal é de que deve reverter a glosa neste item.

Portanto, assiste razão à Recorrente neste item.

5.35 Vapor

Afirma a Recorrente que o Vapor de 15 kg/cm (Vapor Média Pressão) e o Vapor de 42 kg/cm² (Vapor Alta Pressão) são 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. Vários equipamentos existentes nas plantas fabris são acionados pelo Vapor adquirido pela Recorrente, pelo que não é possível a continuidade do processo produtivo sem a utilização do insumo em questão. Além disso, a função do Vapor é também transportar energia térmica para os processos, aquecendo alguns equipamentos e cedendo calor para as correntes de processo, mantendo estes processos nas temperaturas necessárias de operação, sendo, portanto, essencial para o controle térmico (fonte de energia) em diversas seções da produção do PVC.

Portanto, assiste razão à Recorrente neste item.

5.36 Outros Produtos

Afirma a Recorrente que, além dos produtos acima indicados, cumpre ainda apontar a forma de utilização dos produtos listados abaixo, que também se enquadrariam no conceito de insumos:

DA-2604 - INIBIDOR RED OIL	Inibidor de polimerização à base de Aminoácido-Caproico. É aplicado na torre de lavagem cáustica da unidade de Olefinas-1.
DA-2134 - ROMPEDOR DE EMULSAO	Este material é utilizado como rompedor de emulsão na planta de olefinas (área 1100- DA-1103 (Torre de Quench)).
BIODISPERSANTE NALSPERSE	Trata-se de um composto não iônico, hidroliticamente estável, indicado como dispersante em sistemas de resfriamento que sofrem contaminações com material orgânico como óleos e graxas, hidrocarbonetos, matéria orgânica.
LA 3224B ALQUILAMINA AQUOSA	Material utilizado como inibidor de polimerização utilizado no processo da extração das plantas de butadieno I e II (DA-353 e DA-2353 - segunda extratora).
CARBONATO SODIO 99,62 - SACO 25 KG	Agente Alcalinizante para ajuste do pH da reação de polimerização de copolímero.
ETANOL TECNICO Q-68.	Solvente para Agente Anti-Incrustante.
AR SINTETICO	Nas unidades da PPI/PP2/PE5, este produto é utilizado na chama de alguns equipamentos analíticos.
IRGANOX	Trata-se de antioxidante usado na produção de resinas de PVC, atuando como estabilizante térmico e evitando a pré-polimerização do MVC no reator durante carga e possível formação de cascas, além de evitar possível degradação do PVC pós-polimerização, principalmente na etapa de Stripping e Secagem devido a altas temperaturas.
INIBIDOR POLIMER PETROFLO 20Y3103 990KG	Material utilizado como Inibidor de Polimerização (INIBIDOR DE RADICAIS LIVRES E ANTIOXIDANTE): é dosado no solvente da unidade de produção de Isopreno A-5200 (DA-5202 e DA-5203) e nas unidades de produção de Butadieno (A-350 e A-2350).
INIBIDOR POLIMER PETROFLO 20Y3423 950KG	Material utilizado como Inibidor de Polimerização (INIBIDOR DE RADICAIS LIVRES): é dosado no solvente da unidade de produção de Isopreno A-5200 (DA-5202).
CLORETO FÉRRICO	Produto utilizado nas plantas de Cloro Soda, atuando como catalisador na reação de adição de cloro no etileno, para produção do Dicloroetano (EDC).

02

HIDRAZINA	Produto utilizado nas plantas de Cloro Soda, atuando como catalisador na produção do Cloro, da Soda Cáustica ou de seus derivados.
-----------	--

Pela própria descrição realizada pela Autoridade Fiscal, verifica-se que, à luz do novel conceito de “insumos” para fins de creditamento de PIS e de COFINS, deve ser dado provimento a uma parcela do pedido da Recorrente, pois toda a análise fiscal foi desenvolvida considerando como premissa que o conceito de insumos seria aquele da IN SRF 404/2004, o

qual, como visto, só pode ser aplicado à análise para fins de creditamento de IPI, e não para PIS e COFINS.

Nesse contexto, entendo que os produtos indicados pela Recorrente correspondem ao conceito de insumo.

6. Dos serviços utilizados como insumos no processo produtivo

6.1 Serviços de transporte de insumos

Conforme alega a Recorrente, para atingir seu propósito empresarial, necessita contratar serviços de transporte, na aquisição de insumos empregados em seus processos produtivos. A fiscalização entendendo não se tratarem de insumos, alguns dos bens transportados, efetuou a glosa dos créditos lançados na aquisição de mencionados produtos. Não obstante o entendimento da fiscalização, levando em consideração as linhas tecidas sobre o conceito de insumo em tópico acima, onde foram expostos os entendimentos do Parecer Normativo COSIT nº 05/2018, emitido com base no Resp 1.221.170/PR, entendo que à luz dos critérios da essencialidade e relevância, a glosa dos créditos de fretes na aquisição de insumos deve ser revertida.

6.2 Serviços relacionados aos materiais de embalagem

Afirma a Recorrente que, aplicando a mesma interpretação simplista conferida aos materiais de embalagem, a Fiscalização efetuou a glosa dos serviços a eles correlatos, a saber, os serviços relacionados envasamento de bobina, serviço filme tubular, serviço de filme azul, serviço de filme de cobertura, serviço de liner para big bag e serviço capuz para big bag. Afirma, ainda, que tais serviços são executados, sob encomenda, junto a estabelecimentos industriais com o fim de adequar as embalagens às necessidades da Recorrente, adaptando-as para fins de adequada utilização.

Assim, por meio desses serviços, são ajustados os filmes tubulares e azuis, os big bags, etc., com o fim de que estas embalagens se ajustem às especificações dos produtos finais, tornando-se hábeis a acondicioná-los propriamente. Tais serviços servem para que a Recorrente possa identificar corretamente as embalagens nas quais são acondicionados seus produtos, pelo que se faz mister a contratação de empresas especializadas na impressão das informações sobre os big bags, filmes, e mais tudo aquilo que necessite ser afixado nessas embalagens para sua necessária identificação, transporte e armazenagem.

Entendo que assiste razão à Recorrente neste item.

6.3 Serviços de manutenção e conservação industrial

6.3.1 Pintura industrial

6.3.2 Inspeção de equipamentos e manutenção civil de serviços de máquinas de carga

6.3.3 Isolamento térmico, refratário e antiácido

6.3.4 Manutenção de equipamentos de laboratório

6.3.5 Serviços de caldeiraria, de mecânica e de elétrica

6.3.6 Serviços de empreendimentos e paradas

6.3.7 Serviços de tubulação

6.3.8 Serviços de acesso para manutenção

Afirma a Recorrente que, para que a produção dos seus diversos produtos finais se desenvolva regularmente, é imprescindível que mantenha suas plantas industriais em perfeito estado de funcionamento, sempre com vistas a otimizar os processos produtivos ali desenvolvidos e minimizar os riscos inerentes às suas atividades.

Por esta razão, é essencial que a estrutura física das referidas unidades fabris, suas máquinas e equipamentos e demais instalações que guarnecem seus parques industriais, sejam submetidos a regulares e periódicos serviços de monitoramento, manutenção, higienização e eventuais reparos.

Sustenta ainda que, nestas circunstâncias é que se tem por fundamental relevância a contratação de diversas empresas para, de acordo com suas respectivas especialidades, manter a unidade, em sua integralidade, apta ao perfeito exercício da atividade econômica nela desenvolvida. Ressalta que tal manutenção perpassa não somente pelas máquinas, equipamentos e acessórios das unidades, mas também pela estrutura física (civil) nas quais está instalada.

Destaco trecho constante do Acórdão no. 3401-007.091, que trata dos mesmo insumo, mesma Recorrente:

A Fiscalização, por meio do TVF, justificou as glosas da seguinte forma:

Serviços da área de manutenção e conservação industrial

34. Ainda segundo memoriais de apuração da base de cálculo apresentados pelo contribuinte, foram lançados na linha 03 da Ficha 06A do DICON valores relativos às contas de RESULTADO (3) ligadas a GASTOS OPERACIONAIS (3401) com MATERIAIS (340102) e com MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO (340104), essas últimas, elencadas abaixo.

Conta	Descrição da Conta	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO
4301020101	MANUTENÇÃO INDUSTRIAL	230.679,86	283.288,21	292.630,28
4301020102	SERVIÇOS DE MONTAGEM DE CÉLULAS	176.775,06	87.864,27	90.456,78
4301020103	SERVIÇOS DE PINTURA INDUSTRIAL	654.883,03	869.057,63	1.286.602,58
4301020106	INSPEÇÃO DE EQUIPAMENTOS/TUBULAÇÕES	803.017,90	822.878,68	657.811,26
4301020107	ISOLAMENTO TÉRMICO, REFRATÁRIO E ANTÍACIDO	680.916,15	359.948,34	821.717,23
4301020108	ASSESSORIA E CONSULTORIA TÉCNICA	11.371,66	17.001,40	22.050,37
4301020110	SERVIÇOS DE INSTRUMENTAÇÃO	1.027.396,53	1.008.907,46	1.552.377,44
4301020111	GERENCIAMENTO DE EMPREENDIMENTOS E PARADAS	-	700.00,00	13.297,84
4301020112	SERVIÇOS DE CALDEIRARIA	6.059.699,56	4.491.808,60	6.637.367,49
4301020113	SERVIÇOS DE MECÂNICA	4.646.668,19	5.500.077,27	0,00
4301020114	SERVIÇOS DE ELÉTRICA	1.117.078,42	1.510.941,75	1.808.915,11
4301020115	SERVIÇOS DE ACESSO PARA MANUTENÇÃO E MONTAGEM	1.489.408,63	1.528.533,06	3.485.770,12
4301020116	SERVIÇOS MÁQUINAS DE CARGA	853.959,45	794.836,13	1.350.153,26
4301020121	SERVIÇOS DE AUTOMAÇÃO	-	18.648,00	-
		17.751.854,44	17.293.790,80	18.019.149,76

35. Analisando caso a caso, embora seja necessário submeter a estrutura física da planta industrial a regulares e periódicos serviços de monitoramento, manutenção, higienização e eventuais reparos, bem como averiguar o estado de conservação das máquinas, equipamentos e acessórios, os serviços caracterizados como insumos, para fins de creditamento do PIS e da COFINS no regime não cumulativo, são aqueles diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto destinado à venda. Despesas e custos indiretos, embora necessários à realização das atividades da empresa, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos no regime da não cumulatividade.

36. Assim exposto, verifica-se que tais serviços não são aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto destinado à venda, pois, em nenhum deles, há aplicação direta no processo produtivo, o que, de fato, não possibilita suas utilizações para apuração de créditos a descontar de contribuições sociais não cumulativas. Portanto, todo o valor discriminado na tabela acima deve ser glosado:

Pela própria descrição realizada pela Autoridade Fiscal, na qual reconhece a necessidade de submeter a estrutura física da planta industrial a regulares e periódicos serviços de monitoramento, manutenção, higienização e eventuais reparos, bem como averiguar o estado de conservação das máquinas, equipamentos e acessórios, verifica-se que, à luz do novel conceito de “insumos” para fins de creditamento de PIS e de COFINS, deve ser dado provimento ao pedido do recorrente, pois toda a análise fiscal foi desenvolvida considerando como premissa que o conceito de insumos seria aquele da IN SRF 404/2004, o qual, como visto, só pode ser aplicado à análise para fins de creditamento de IPI, e não para PIS e COFINS.

Nesse contexto, entendo que os “serviços da área de manutenção e conservação industrial” atendem aos critérios de essencialidade e relevância, e voto por dar provimento ao pedido do recorrente.

Cumprando anotar ainda que o entendimento constante do Relatório Fiscal vai no mesmo sentido:

Assim, considerando os documentos e informações trazidos ao processo, bem como o disposto na decisão do STJ e Parecer Normativo Cosit05/2018, os serviços acima atendem aos critérios da essencialidade e relevância exigidos para a caracterização deles como insumos.

Sendo assim, entendo que assiste razão à Recorrente nestes itens.

6.3.9 serviços variáveis (serviços de limpeza industrial e de tratamento de efluentes e análise físico-químicas de efluentes)

Sobre esses serviços reproduzo entendimento constante do Relatório Fiscal:

Quanto a rubrica Serviços Variáveis de Produção (conta balancete nº 41010105), disposto no item 14 do Termo de Verificação Fiscal, consta que a mesma possui as seguintes sub-contas: “Tratamento de Efluentes Líquidos”, “Destinação de Resíduos”, “Serviços em Embalagens”, “Aluguel Tanque p/ Armaz-MP/INS”, “Serviço de Distribuição por Dutovia”, “Tratamento com Produtos Químicos”, “Renovação de Anodos de Célula”, “Frete p/ Movimentação de PA p/ consumo” e “Serviços de Transmissão de Energia Elétrica”.

Relativamente aos serviços de “Tratamentos de Efluentes” e “Destinação de Resíduos”,

. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS POR IMPOSIÇÃO LEGAL 49. Conforme relatado, os Ministros incluíram no conceito de insumos geradores de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em razão de sua relevância, os itens “cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção (...) por imposição legal”. 50. Inicialmente, destaca-se que o item considerado relevante em razão de imposição legal no julgamento da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça foram os equipamentos de proteção individual (EPIs), que constituem itens destinados a viabilizar a atuação da mão de obra e que, nos autos do AgRg no REsp 1281990/SC (Relator Ministro Benedito Gonçalves, julgamento em 05/08/2014), não foram considerados essenciais à atividade de uma pessoa jurídica prestadora de serviços de mão de obra ,e, conseqüentemente, não foram considerados insumos pela Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça.

51. Daí se constata que a inclusão dos itens exigidos da pessoa jurídica pela legislação no conceito de insumos deveu-se mais a uma visão conglobante do sistema normativo do que à verificação de essencialidade ou pertinência de tais itens ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços por ela protagonizado. Aliás, consoante exposto pelo Ministro Mauro Campbell Marques em seu segundo aditamento ao voto (que justamente modificou seu voto original para incluir no conceito de insumos os EPIs) e pela Ministra Assusete Magalhães, o critério da relevância (que engloba os bens ou serviços exigidos pela legislação) difere do critério da pertinência e é mais amplo que este.

53. São exemplos de itens utilizados no processo de produção de bens ou de prestação de serviços pela pessoa jurídica por exigência da legislação que podem ser considerados insumos

para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins: a) no caso de indústrias, os testes de qualidade de produtos produzidos exigidos pela legislação⁴ ; b) tratamento de efluentes do processo produtivo exigido pela legislação c) no caso de produtores rurais, as vacinas aplicadas em seus rebanhos exigidas pela legislação , etc Assim, tais dispêndios relativos a serviços de tratamento de efluentes serão objeto de reversão de glosa.

Quanto aos dispêndios de Serviços de Transmissão de Energia Elétrica, conforme indica a Nota Técnica da Superintendência de Fiscalização Econômica e Financeira da Agência Nacional de Energia Elétrica–ANEEL n- 554, de 05.12.2006, o Encargo de Uso de Rede Elétrica – Sistemas de Transmissão, assim como o Encargo de Uso de Rede Elétrica – Sistemas de Distribuição, são encargos pagos pelos usuários do sistema de transmissão e distribuição, com base na Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão – TUST e na Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição–TUSD , respectivamente, em função da obrigatoriedade formalização do Contrato de Uso do Sistema de Transmissão/Distribuição – CUST/CUSD, nos termos do art. 9- da Lei n-9.648, de 27.05.1998.

Nesse sentido, uma vez que a contratação do uso dos sistemas de transmissão e distribuição de energia é necessária e, nos termos da legislação setorial, obrigatória, as despesas realizadas a título de Encargo de Uso da Rede Elétrica – Sistemas de Transmissão e/ou Encargo de Uso de Rede Elétrica – Sistemas de Distribuição não podem ser dissociadas da energia propriamente dita, consumida na produção da empresa.

Portanto, considerando a obrigatoriedade do pagamento dessas despesas de serviços de transmissão de energia elétrica para que ocorra o efetivo consumo de energia elétrica e, consequente, o parque produtivo do contribuinte esteja em pleno funcionamento, tais dispêndios serão objeto de reversão de glosa.

Quanto aos demais serviços (“Serviços em Embalagens”, “Aluguel Tanque p/ Armaz-MP/INS”, “Serviço de Distribuição por Dutovia”, “Tratamento com Produtos Químicos”, “Renovação de Anodos de Célula”, “Frete p/ Movimentação de PA p/ consumo”), não vemos, (...)

Logo, as glosas efetuadas abaixo dispostas deverão ser objeto de reversão.

Dessa forma, assiste razão à Recorrente também neste item.

8. Glosa das despesas com transmissão de energia elétrica

Segundo depreendemos da análise do processo em discussão a autoridade fiscal entende não haver direito ao crédito das contribuições relativo às despesas com o uso e transmissão de rede de energia elétrica, despesas incluídas nos gastos com energia elétrica. Ao contrário da fiscalização, interpreto que também em relação aos valores de transmissão e distribuição da energia elétrica devem ser reconhecidos os créditos.

Atento à redação do inc. III do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, segundo o qual os créditos em questão são calculados em relação à “energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica”, e levando em conta não se tratar de benefício fiscal, considero que todos os gastos com energia elétrica, seja a adquirida de concessionárias ou a produzida por conta própria e depois transmitida e distribuída para consumo nos estabelecimentos da pessoa jurídica, dão direito a crédito. Não há, no inc. III em comento, a limitação vista pela fiscalização. Penso que se o legislador quisesse limitar o crédito apenas à energia elétrica adquirida de concessionária (sem abranger a gerada em unidade própria) devia deixar expressa tal limitação.

Ou então diria que na hipótese de produção própria de energia elétrica os créditos não seriam admitidos, em vez de adotar a redação mais abrangente do inc. III (“energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica”). Mas o certo é que não há, na legislação que rege a não-cumulatividade do PIS e Cofins, qualquer vedação a que, em vez da aquisição direta da energia elétrica, o contribuinte prefira contratar a transmissão e distribuição, que certamente serão mais baratas. De acordo com a Nota Técnica da Superintendência de Fiscalização Econômica e Financeira da Agência Nacional de Energia Elétrica – ANEEL nº 554, de 05.12.2006, o Encargo de Uso de Rede Elétrica – Sistemas de Transmissão, assim como o Encargo de Uso de Rede Elétrica – Sistemas de Distribuição, são encargos pagos pelos usuários do sistema de transmissão e distribuição, com base na Tarifa de Uso dos Sistemas de Transmissão – TUST e na Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição – TUSD, respectivamente, em função da obrigatoriedade formalização do Contrato de Uso do Sistema de Transmissão/Distribuição – CUST/CUSD, nos termos do art. 9º da Lei nº 9.648, de 27.05.1998.

Nesse sentido, uma vez que a contratação do uso dos sistemas de transmissão e distribuição de energia é necessária e, nos termos da legislação setorial, obrigatória, as despesas realizadas a título de Encargo de Uso da Rede Elétrica – Sistemas de Transmissão e/ou Encargo de Uso de Rede Elétrica – Sistemas de Distribuição não podem ser dissociadas da energia propriamente dita, consumida na produção da empresa. Portanto, independentemente das despesas efetuadas com a transmissão de energia elétrica serem relativas à energia produzida pelo contribuinte ou à energia adquirida de terceiros, são passíveis de creditamento, podendo ser descontadas da contribuição para o PIS ou da Cofins não-cumulativa apurada.

Colaciono ainda entendimento constante do Relatório Fiscal:

Quanto aos dispêndios de Serviços de Transmissão de Energia Elétrica, conforme indica a Nota Técnica da Superintendência de Fiscalização Econômica e Financeira da Agência Nacional de Energia Elétrica–ANEEL n- 554, de 05.12.2006, o Encargo de Uso de Rede Elétrica – Sistemas de Transmissão, assim como o Encargo de Uso de Rede Elétrica – Sistemas de Distribuição, são encargos pagos pelos usuários do sistema de transmissão e distribuição, com base na Tarifa de Uso dos

Sistemas de Transmissão – TUST e na Tarifa de Uso dos Sistemas de Distribuição–TUSD , respectivamente, em função da obrigatoria formalização do Contrato de Uso do Sistema de Transmissão/Distribuição – CUST/CUSD, nos termos do art. 9- da Lei n-9.648, de 27.05.1998.

Nesse sentido, uma vez que a contratação do uso dos sistemas de transmissão e distribuição de energia é necessária e, nos termos da legislação setorial, obrigatória, as despesas realizadas a título de Encargo de Uso da Rede Elétrica – Sistemas de Transmissão e/ou Encargo de Uso de Rede Elétrica – Sistemas de Distribuição não podem ser dissociadas da energia propriamente dita, consumida na produção da empresa.

Assim, entendo caber razão à Recorrente neste ponto.

7. Das glosas sobre as aquisições de energia

7.1 Ar de instrumento

7.2 Ar de serviço

O Ar de Instrumento, aplicado como força motriz, seria utilizado essencialmente para acionamento de todos os instrumentos de atuação pneumática nos diversos estabelecimentos industriais da Recorrente. **Já o ar de serviço** adquirido seria necessariamente empregado de duas maneiras nos seus estabelecimentos industriais: (i) para arear os vasos de pressão onde ocorre a reação química das matérias-primas que são transformadas no produto final industrializado; e, (ii) como força motriz para os equipamentos que operam na planta industrial.

Nesse contexto, entendo que os produtos “AR DE INSTRUMENTO e AR DE SERVIÇO” atendem aos critérios de essencialidade e relevância, e **voto por dar provimento ao pedido da Recorrente.**

9. Glosa das despesas com frete

9.1 Dos fretes nas transferências de produtos acabados entre estabelecimentos da Recorrente

9.2 Fretes nas vendas

Afirma a Recorrente que as mercadorias transferidas para os centros distribuidores ou remetidas para armazenagem têm sempre por destino a sua posterior comercialização, seja no mercado interno, seja para o exterior. Ou seja, tais transferências ou remessas para armazenagem precederiam futuras remessas para clientes adquirentes, se integrando à própria operação de venda, não se configurando assim em operações isoladas, mas sim etapas do percurso que os produtos percorrerão até seus destinatários finais. Seriam, assim, despesas essenciais para que se operacionalize e se aperfeiçoe a venda das mercadorias produzidas.

Com base no acima exposto, entendo ser necessária a reversão da glosa dos créditos de fretes na transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da Recorrente. A mesma solução serve a glosa dos fretes para vendas para empresas ligadas à Recorrente. Conforme demonstrado nas impugnações e documentos trazidos com as mesmas, tratam-se de empresas que, embora mantenham vínculo societário, são independentes juridicamente. Os documentos (notas fiscais e conhecimento de transporte) demonstram a realização de operações de venda e não transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica. Desta feita, tratando-se de frete de venda a terceiros, entendo que a glosa deve ser revertida e garantido à Recorrente o direito ao crédito.

10. Dos créditos de PIS/Cofins vinculados à importação

Segundo o entendimento da Recorrente restou demonstrado no processo que a não admissão da compensação de créditos decorrentes do pagamento de PIS-importação vinculados à receitas de exportação incluídos na Declaração de Compensação, trazidos no despacho decisório e mantidos no acórdão recorrido, não sendo dada qualquer destinação a referidos valores, restou demonstrada equivocada.

Compulsando os autos verifica-se que aos referidos valores não foi dada qualquer destinação, permanecendo sem utilização. Destarte, considerando que a diligência corroborou as alegações da Recorrente, no sentido de remanescerem os montantes indicados sem qualquer destinação nos períodos informados, entendo necessária a determinação de utilização desses para dedução de tais créditos com débitos da Recorrente.

Portanto neste item, entendo que assiste razão à Recorrente.

CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira