



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

Processo n° 11080.006079/2007-31
Recurso n° 1 Voluntário
Acórdão n° **3301-01.591 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de agosto de 2012
Matéria IPI - AI
Recorrente BRASKEM SA (SUCESSORA POR INCORPORAÇÃO DE IPIRANGA PETROQUÍMICA SA)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS - IPI

Período de apuração: 28/02/2002 a 29/02/2004

DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO. TERMO INICIAL. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. CONSTATAÇÃO DE PAGAMENTO. RECURSOS REPETITIVOS (ART. 543-C DO CPC). REPRODUÇÃO NOS JULGAMENTOS DO CARF (ART. 62-A DO RI-CARF).

Nos tributos sujeito a lançamento por homologação, como é o caso do IPI, em havendo pagamento, o prazo decadencial conta-se do fato gerador, considerando-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário com o transcurso do prazo quinquenal.

CRÉDITOS PRESUMIDOS. PRODUTOS NÃO UTILIZADOS NEM CONSUMIDOS NO PROCESSO PRODUTIVO

Os produtos que não se enquadram no conceito de matéria prima, produto intermediário e material de embalagem, nos termos da legislação do IPI, não geram créditos presumidos desse imposto, a título de PIS e Cofins.

VAPOR DA ÁGUA. “STEAMING”. PROCESSOS “SPHERILENE” E “SPHERIPOL”.

As aquisições de vapor da água, consumidos na etapa “Steaming” dos processos “Spherilene” e “Spheripol”, na industrialização de produtos exportados, geram créditos presumidos do IPI, passíveis de dedução do imposto devido mensalmente.

Recurso de Ofício Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso de ofício e pelo voto de qualidade dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso, Fábila Regina Freitas e Maria Teresa Martínez López, que proviam a totalidade do recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro José Adão Vitorino de Moraes. Declarou-se impedida a Conselheira Andrea Medrado Darzé. Sustentou pela Contribuinte o Advogado Henry Gonçalves Lummertz, OAB/RS nº 39.164.

(Assinado Digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

(Assinado Digitalmente)

Antônio Lisboa Cardoso - Relator.

(Assinado Digitalmente)

JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso (relator), Amauri Amora Câmara Júnior, Fábila Regina Freitas, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente). Declarou-se impedida a Conselheira Andréa Medrado Darzé.

Relatório

Cuida-se de retorno de diligência destinada à realização de prova pericial requerida pela Recorrente, com o objetivo de comprovação do crédito presumido de IPI, relativamente aos valores pagos pelas aquisições de água clarificada e vapor d'água, no período de apuração de 28/02/2002 a 29/02/2004, objeto dos recursos de ofício e voluntário sobre os assuntos discutidos no presente processo, sintetizados na ementa do acórdão recorrido (fls. 125/128), nos seguintes termos:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS
INDUSTRIALIZADOS - IPI*

Período de apuração: 28/02/2002 a 29/02/2004

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA

Considera-se definitivo o lançamento efetuado, na esfera administrativa, a matéria não impugnada.

DECADÊNCIA.

Verificada a antecipação de pagamento e expirado o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, decaindo a Fazenda Pública do direito de exigir eventuais diferenças, a título de IPI não recolhido, por glosas de créditos presumidos do IPI não admitidos.

*GLOSA DO CRÉDITO PRESUMIDO DE IPI. BASE DE
CÁLCULO.*

Os valores pagos pelas aquisições de "água clarificada" e "vapor", não entram na base de cálculo do benefício, por não se enquadrarem no conceito de matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, únicos insumos autorizados pela lei, o que justifica a glosa dos créditos do IPI registrados em excesso.

INDEFERIMENTO DE PERÍCIA. *Indefere-se o pedido de perícia quando a providência se mostra desnecessária à solução da lide.*

Lançamento Procedente em Parte”

A DRJ/POA recorreu de ofício, em relação à parcela cancelada no valor de R\$1.015.757,88, em razão de ter sido reconhecida a ocorrência do instituto da decadência sobre o período de 01/02/2002 a 20/02/2002, tendo em vista que a Contribuinte deu ciência ao Auto de Infração em 30/02/2007 (fl. 102), tendo em vista que, efetuado o pagamento antecipado do IPI, nos moldes do art. 150, § 4º do CTN, sem a ocorrência de dolo, fraude ou simulação de parte do sujeito passivo, o decurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, sem manifestação expressa da Fazenda, implica a homologação tácita do lançamento, conforme ementário que se transcreve do Acórdão CSRF/02-02.618, sessão de 23/04/2007:

“Ementa: IPI. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. Acolhido a preliminar de decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até 28, de dezembro de 1994.”

Em relação às glosas no cálculo do crédito presumido do IPI sobre as aquisições dos produtos denominados "água clarificada" e "vapor", decidiu-se que não se enquadram no conceito de MP, PI e ME, embora a Contribuinte alegue tratar-se de materiais intermediários consumidos no seu processo produtivo.

Também de acordo com a decisão recorrida, o art. 10 da Lei 9.363, de 1996, prevê que a empresa produtora exportadora para fazer jus ao Crédito Presumido do IPI, destinado ao ressarcimento do valor das contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins, deve haver incidência do IPI nas respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Nesse sentido, o conceito desses *insumos* (MP, PI, ME) se extrai da norma do artigo 147, inciso I, do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 2.637, de 25 de junho de 1998 (RIPI/98), convertido no art. 164, inciso I, do RIPI/02, aprovado pelo Decreto nº 4.544, de 26 de dezembro de 2002:

Art 147. Os estabelecimentos industriais, e os que lhes são equiparados, poderão creditar-se (Lei n.º 4.502, de 1964, art. 25):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente;

Cita ainda, que, o alcance da expressão "*consumidos no processo de industrialização*" é esclarecido pelo Parecer Normativo CST n.º 65/79, publicado no DOU de 06-11-1979, que assevera:

"10. Resume-se, portanto, o problema na determinação do que se deva entender como produtos 'que embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização.'

(.)

*10.2 — A expressão 'consumidos...' há de ser entendida em sentido amplo, abrangendo, exemplificativamente, o desgaste, o desbaste, o dano e a perda de propriedades físicas ou químicas, desde de que decorrentes de ação direta do insumo sobre o produto em fabricação, **ou deste sobre o insumo.**" (negrito na transcrição)*

Consta ainda, para que seja dado o tratamento de *insumos* aos bens que, embora não se integrando ao novo produto, sejam consumidos no processo de industrialização, tais bens devem guardar semelhança com as MP e os PI, em sentido estrito, semelhança essa que reside no fato de exercerem, na operação de industrialização, função análoga a das MP e PI, ou seja, se **consumirem, em decorrência de um contato físico**, ou melhor dizendo, de uma ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, ou por esse diretamente sofrida. No aludido parecer são mencionados os seguintes exemplos: lixas, lâminas de serra e catalisadores, desde que não integrem o ativo permanente.

Dos termos dos atos normativos acima mencionados, deduz-se que a inclusão dos valores de "água clarificada" e do "vapor", não identificados como MP, PI e ME, na base de cálculo do crédito presumido, é improcedente, porque não atende aos requisitos (se consumirem em contato físico direto com o produto industrializado) para serem considerados *insumos* empregados no processo de industrialização dos produtos exportados. A propósito, o próprio contribuinte reconhece em sua impugnação, item 3.30, fls. 114 e item 3.36, fls. 115, não haver contato físico desses produtos com o produto em fabricação.

Nesse sentido a Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes decidiu no mesmo sentido, ao apreciar Recurso Especial interposto por outro contribuinte, conforme- ementário do Acórdão - -CSRF/02-01.912 da Segunda Turma, em sessão de 12/04/2005, que assim julgou:

Ementa: *IPI — Crédito Presumido — Energia Elétrica, Combustíveis e Água Clarificada — Para enquadramento no benefício, somente se caracterizam como matéria-prima e produto intermediário os insumos que se integram ao produto*

final, ou que, embora a ele não se integrando, sejam consumidos, em decorrência de ação direta sobre este, no processo de fabricação. A energia elétrica usada como força motriz ou fonte de calor ou de iluminação, os combustíveis e a água clarificada por não atuarem diretamente sobre o produto em fabricação, não se enquadra nos conceitos de matéria-prima ou produto intermediário. (grifei)

Dessa forma, conclui a decisão, que os materiais denominados "água clarificada" e "vapor" não podem ser incluídos na base de cálculo do crédito presumido do IPI, por não se enquadrarem no conceito de MP, PI, ME, únicos *insumos* admitidos pela lei.

Cientificada em 16/06/2009 (AR fl. 229) , foi interposto o recurso voluntário de fls. 234 e seguintes, em 16/07/2009, alegando, em síntese:

preliminarmente, a nulidade do acórdão recorrido pelo fato de ter indeferido a realização de prova pericial, alegando cerceamento do direito de defesa.

Em relação ao mérito, sustenta o direito à inclusão dos valores referentes ao custo dos produtos "água clarificada" e "vapor" na base de cálculo do crédito presumido do IPI

Sugere a necessidade de cautelas na aplicação do Parecer Normativo CST nº 65/79, visto que, o primeiro ponto que se há que destacar é que o espaço para a aplicação da legislação do IPI, na definição da base de cálculo do crédito presumido do IPI instituído pela Lei nº 9.363/96, é o da aplicação subsidiária.

Especificamente sobre os insumos utilizados, "água clarificada" e o "vapor", sustenta que integram o processo produtivo da Recorrente e, mesmo naqueles casos em que não há contato físico entre a "água clarificada" e o "vapor" e os produtos em fabricação, há ação direta da "água clarificada" e do "vapor" sobre os produtos em fabricação, e, em consequência dessa ação direta, os produtos em fabricação sofrem transformação em suas características.

Requer, alternativamente, que mesmo que superados os argumentos expostos, e se admitisse, como pretende o r. Acórdão DRJ/POA nº 10-18.400, que a Recorrente só poderia incluir na base de cálculo do crédito presumido do IPI previsto na Lei nº 9.363/96 aqueles valores referentes a insumos que se consumissem em decorrência de uma ação direta identificada com o contato físico com o produto em produção, o presente Recurso Voluntário deve ser provido pelo menos no que diz respeito aos valores referentes ao "vapor" empregado na fase de steaming das Plantas de Spherilene e Spheripol.

Submetido a julgamento, na sessão de 08/12/2010, o julgamento foi convertido em diligência através da Resolução nº 3301-00.051 (fls. 282/286), para a realização de prova pericial.

Desta forma, realizada a diligência foi anexado laudo técnico do Departamento de Engenharia Química da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (doc. 2), assinado pelo Prof. Dr. Ing. Jorge Otávio Trierweiler, professor do Departamento de Engenharia da UFRGS, identificado na Declaração de Capacitação Técnica de fls. 308, elaborando-se em seguida o laudo técnico de fls. 324/357, destinado à avaliação do consumo de vapor e água clarificada utilizados em processos de polimerização, contemplando os

quesitos indicados no pedido destinado á produção de prova técnica pericial, para tanto conforme descrito no resumo de fl. 325:

Resumo: As respostas aos quesitos do processo 11080006079200731 foram elaboradas com base: (a) na reunião realizada no dia 15/12/2011 no Departamento de Engenharia Química da UFRGS, quando os processos foram apresentados, (b) na visita realizada no dia 20/12/2011 na planta industrial visando coleta de dados e aprofundar o entendimento do processo, (c) em dissertações de mestrado orientadas pelo Prof. Jorge O. Trierweiler envolvendo os respectivos processos, (d) na consulta a literatura técnica e, por fim (e) na análise do histórico de dados de planta. Optou-se por estruturar o laudo dividindo-o em quatro seções: introdução, descrição do processo, resposta aos quesitos e levantamento do consumo de utilidades, onde foi possível quantificar o consumo de água clarificada e vapor utilizados em média na produção dos polímeros.

Após discorrer sobre o processo de transformação dos referido produtos empregados no processo produtivo, passou-se a responder aos quesitos apresentados na solicitação de diligência, merecendo destacar os seguintes pontos:

1 Introdução e Alguns Conceitos Básicos da Indústria de Processos Químicos

Fisicamente a indústria de processos químicos consiste em um conjunto de equipamentos (p.ex., bombas, trocadores, compressores, colunas de destilação, reatores, etc.) que operam em conjunto visando à transformação físico-química da matéria, ou seja, transformando a matéria-prima (p.ex., petróleo, monômeros, etc.) em produtos de maior valor agregado (p.ex., combustíveis, plásticos, monômeros, etc).

No processo de transformação, além das matérias-primas que se transformarão nos produtos comercializáveis, é utilizada uma série de outros insumos complementares, tais como: energia elétrica, vapor, água clarificada, inertes (N_2), inibidores, CO_2 , catalisadores, enzimas, etc. Embora esses insumos não façam parte explícita da composição dos produtos, eles são fundamentais para a sua produção.

Esse laudo tem por objetivo quantificar o vapor e a água clarificada necessários para se produzir diferentes tipos de polímeros. O vapor e a água clarificada desempenham um papel similar ao da luz na fotossíntese, não aparecerão explicitamente no produto final, entretanto são fundamentais para que sejam produzidos. O procedimento que será adotado para se quantificar os valores normalmente requeridos é o mesmo que se usaria para se estimar a quantidade de luz necessária no processo de fotossíntese. A partir de balanço de energia e de dados operacionais de histórico de planta são quantificados o consumo típico desses insumos complementares necessários para se transformar os monômeros nos polímeros comercializáveis. Na analogia com a fotossíntese, os monômeros fazem o papel do CO_2 enquanto que a H_2O representa os co-monômeros e/ou catalisador que acaba sendo incorporado no produto final.

Para se inferir o consumo de vapor e de água clarificada é necessário que se entenda o processo. Nesse sentido a próxima seção irá descrever os processos de forma resumida ficando para a seção 3 a resposta aos quesitos propriamente dita. Na seção 4 são apresentados dados quantitativos deste consumo.

Esse laudo foi elaborado pelos engenheiros químicos: Dra. Luciane F. Trierweiler¹ e pelo Prof. Dr. Jorge O. Trierweiler² do Departamento de Engenharia Química da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso

O recurso de ofício merece ser conhecido em razão do valor exonerado ultrapassar o valor de alçada, e quanto ao mérito deve ser improvido por seus próprios fundamentos, porquanto, conforme bem frisado no voto condutor do acórdão recorrido, “... *efetuado o pagamento antecipado do IPI, nos moldes do art. 150 do CTN, sem a ocorrência de dolo, fraude ou simulação de parte do sujeito passivo, o decurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, sem manifestação expressa da Fazenda, implica a homologação tácita do lançamento*”, sobretudo porque, no caso “*efetivamente ocorreu pagamento antecipado do IPI conforme demonstram os extratos das fls. 215/216, obtidos no sistema SINAL 10 da RFB, de modo a "concretizar a hipótese de lançamento por homologação antes citado, cujo prazo ,1, decadencial, como já dito, é de cinco anos contados do fato gerador."*”

Nesse sentido cita a douta Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuintes também entende que no lançamento por homologação o prazo decadencial é contado nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, conforme ementário que se transcreve do Acórdão CSRF/02-02.618, sessão de 23/04/2007:

Ementa: IPI. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. Acolhido a preliminar de decadência em relação aos - fatos geradores ocorridos até 28, de dezembro de 1994.

No mesmo sentido vem decidindo o STJ, como bem demonstra a ementa abaixo reproduzida, que resume o julgamento do REsp nº 636.626, de 15 de maio de 2007, publicada no DJ de 04/06/2007, relatado pelo Min. Teori Zavascki:

Ademais disto, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça – STJ, , no julgamento do REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, submetido ao rito dos recursos

repetitivos (art. 543-C do CPC e Resolução 8/2008 do STJ), consolidou entendimento segundo o qual nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que não ocorre pagamento antecipado, o prazo decadencial rege-se pelas disposições do art. 173, inciso I, do CTN; ou seja, será de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, o período durante o qual a Fazenda deve promover o lançamento de ofício em substituição ao lançamento por homologação, conforme sintetiza a respectiva ementa, *in verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs..

91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuassem o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009).

De acordo com o art. 62-A do RI-CARF, as decisões proferidas pelo E. STF em sede de repercussão geral (art. 543-B do CPC) e do STJ na sistemática dos recursos repetitivos (Art. 543-C do CPC) devem ser reproduzidas nos julgamentos do CARF.

Assim sendo, voto no sentido de julgar improcedente o recurso de ofício.

O recurso voluntário, igualmente, merece ser conhecido, porquanto tempestivamente interposto e revestido das demais formalidades.

O que se discute, no caso, são às glosas no cálculo do crédito presumido do IPI sobre as aquisições dos produtos denominados "água clarificada" e "vapor", desconsiderados pela decisão recorrida, por entender que não se enquadram no conceito de MP, PI e ME.

Nesse sentido, é importante destacar que o crédito presumido de IPI, instituído pela Lei nº 9.363/96, tem o objetivo de incentivar as exportações e se processa através do ressarcimento das contribuições PIS/PASEP e COFINS, instituídas pelas Leis Complementares nº 7, de 1970, nº 8, de 1970 e nº 70, de 1991, incidentes sobre as aquisições ocorridas no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados no processo produtivo, conforme previsto no art. 1º da aludida lei, *in verbis*:

Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos

intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

in verbis: Igualmente consta do Regulamento do IPI – RIPI/2010, a partir do art. 141,

Art.241.A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do imposto, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nº 7, de 1970, nº 8, de 1970, e nº 70, de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem, para utilização no processo produtivo (Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, art. 1º).

§1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior (Lei nº 9.363, de 1996, art. 1º, parágrafo único).

*§2º O crédito presumido de que trata o **caput** será determinado de conformidade com o art. 242 (Lei nº 9.363, de 1996, art. 2º).*

§3º Alternativamente ao disposto no § 2º, a pessoa jurídica produtora e exportadora de mercadorias nacionais para o exterior poderá determinar o valor do crédito presumido do imposto, de conformidade com o disposto no art. 243 (Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001, art. 1º).

*§4º Aplicam-se ao crédito presumido determinado na forma do § 3º todas as demais normas estabelecidas na Lei nº 9.363, de 1996, que institui o crédito presumido a que se refere o **caput** (Lei nº 10.276, de 2001, art. 1º, § 5º).*

*§5º O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas produtoras sujeitas à incidência não cumulativa das contribuições de que trata o **caput** (Lei nº 10.833, de 2003, art. 14).*

Da mesma forma, e alternativamente ao crédito presumido instituído pela Lei nº 9.363, de 1996.

Assim como ocorrido com os créditos básicos de IPI, a jurisprudência administrativa, também caminhou no sentido de aplicar os princípios contidos no Parecer CST nº 65, de 1979, que dispõe que sobre os insumos que são capazes de gerar crédito de IPI, assim entendido as matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, que se integrarem ao novo produto, ou embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização.

Abaixo, trechos do Parecer nº 65, de 1979, da Coordenação de Tributação da Receita Federal, que a despeito do alegado pela interessada, impõe interpretação diversa quanto ao sentido de “consumidos” no processo de industrialização.

Em estudo o inciso I do artigo 66 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 83.263, de 9 de março de 1979 (RIPI/79).

.....
“Art. 66 - Os estabelecimentos industriais e os que lhe são equiparados, poderão creditar-se (Lei nº 4.502/64 arts. 25 a 30 e Decreto-lei nº 3.466, art. 2º, alt. 8º):

I - do imposto relativo a matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, adquiridos para emprego na industrialização de produtos tributados, incluindo-se, entre as matérias-primas e os produtos intermediários, aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização, salvo se compreendidos entre os bens do ativo permanente”.

(...) (Grifou-se)

Relativamente aos créditos básicos de IPI faz todo sentido a exigência sintetizada no Parecer CST nº 65/79, porquanto o imposto é não cumulativo, autorizando o contribuinte ao abatimento do imposto já pago pelos componentes (insumos) do produto acabado, todavia, em relação ao crédito presumido do IPI, a lógica não é a mesma, pois, a partir de uma leitura mais atenta do art. 3º da Lei nº 9.363, de 1996, levará ao intérprete à conclusão de que, para fins de conceituação do que seja “matéria-prima” (MP), “produto intermediário” (PI), e “material de embalagem” (ME), não faz qualquer sentido a condição imposta pelo Parecer CST 65/79, pois, somente subsidiariamente é que deve ser utilizada a legislação do IPI, vez que tais conceitos devem ser produzidos a partir da legislação do PIS/Pasep e Cofins, in verbis:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei, a apuração do montante da receita operacional bruta, da receita de exportação e do valor das matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem será efetuada nos termos das normas que regem a incidência das contribuições referidas no art. 1º, tendo em vista o valor constante da respectiva nota fiscal de venda emitida pelo fornecedor ao produtor exportador.

Parágrafo único. Utilizar-se-á, subsidiariamente, a legislação do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados para o estabelecimento, respectivamente, dos conceitos de receita operacional bruta e de produção, matéria-prima, produtos intermediários e material de embalagem.

Assim sendo, o conceito de insumos, compreendendo o conjunto de matérias-primas (MP), produtos intermediários (PI) e material de embalagem (ME), a condicionante inserida pelo Parecer CST 65/79, relativamente aos produtos intermediários, “*aqueles que, embora não se integrando ao novo produto, forem consumidos no processo de industrialização*”, não deve ser aplicada no caso do crédito presumido de IPI, em substituição às contribuições PIS/Pasep e Cofins, estabelecidos nas Leis nº 9.363/96 e 10.276/2001.

De acordo com as informações da recorrente, de forma simplificada, aduz **que em seu processo produtivo, os hidrocarbonetos (etenos, propeno, buteno), catalisadores,**

ativadores, hidrogênio e outros produtos químicos são introduzidos em reatores de polimerização e, entrando em contato, inicia-se uma reação química de “polimerização”, da qual se originarão os polímeros fabricados pela Recorrente. E, para tanto, a “água clarificada” e o “vapor” desempenham um papel preponderante nesse processo.

Conforme relatado, com a realização da diligência, determinada pela Resolução nº 3301-00.051, na sessão de 08/12/2010 (fls. 282/286), para a produção de prova pericial, foi anexado laudo técnico do Departamento de Engenharia Química da Universidade Federal do Rio Grande do Sul (doc. 2), assinado pelo Prof. Dr. Ing. Jorge Otávio Trierweiler, professor do Departamento de Engenharia da UFRGS, identificado na Declaração de Capacitação Técnica de fls. 308, elaborando-se em seguida o laudo técnico de fls. 324/357, destinado à avaliação do consumo de vapor e água clarificada utilizados em processos de polimerização, contemplando os quesitos indicados no pedido destinado à produção de prova técnica pericial, onde após descrever os passos do processo produtivo, concluiu-se que embora os produtos considerados insumos não façam parte explícita da composição dos produtos, eles são fundamentais ao processo produtivo da Consulente, ora Recorrente.

No referido laudo, consta que o vapor e a água clarificada, desempenham um papel similar ao da luz na fotossíntese, não aparecendo explicitamente no produto final, entretanto, são fundamentais para que sejam produzidos e, especificamente na etapa steaming, consta que no caso, há contato físico entre o vapor e o produto em fabricação.

Portanto, por entender que a condicionante prevista no Parecer CST nº 65/79 não encontra guarida na legislação, e mesmo que, assim considerando, com a realização da diligência e dos quesitos apresentados, posto que a “água clarificada” e o “vapor”, embora não façam parte explicitamente da composição dos produtos, são fundamentais ao processo produtivo, pois, mesmo nas situações em que não há contato físico entre a “água clarificada” e/ou “vapor” e os produtos em fabricação, ocorre a ação direta desses insumos sobre os produtos em fabricação, e, em consequência dessa ação direta, os produtos em fabricação sofrem transformação em suas características, ensejando o afastamento das glosas levadas a efeito pela decisão recorrida.

Em face do exposto, voto no sentido de conhecer de ambos os recursos, negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

Antônio Lisboa Cardoso - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS - Redator designado.

Discordo do Ilustre Relator, exclusivamente, quanto ao direito de a recorrente apurar créditos presumidos do IPI sobre custos de bens que não integram o produto fabricado e não consumidos diretamente no seu processo produtivo nem mantém contato direto com o produto fabricado durante sua industrialização.

O benefício fiscal denominado “crédito-presumido do IPI”, a título de ressarcimento do PIS e da Cofins incidentes nas aquisições de matérias primas, produto intermediário e material de embalagem, utilizados em produtos industrializados e exportados foi inicialmente instituído pela Lei nº 9.363, de 13/12/1996 e, posteriormente, por meio da Lei nº 10.276, de 10/09/2001, foi criado o regime alternativo.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/09/2012 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 25

/09/2012 por JOSE ADAO VITORINO DE MORAIS, Assinado digitalmente em 25/09/2012 por ANTONIO LISBOA CA

RDOSO, Assinado digitalmente em 16/10/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS

Impresso em 31/10/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A Lei nº 9.363, 13/12/1996, assim dispõe:

“Art. 1º A empresa produtora e exportadora de mercadorias nacionais fará jus a crédito presumido do Imposto sobre Produtos Industrializados, como ressarcimento das contribuições de que tratam as Leis Complementares nºs 7, de 7 de setembro de 1970, 8, de 3 de dezembro de 1970, e 70, de 30 de dezembro de 1991, incidentes sobre as respectivas aquisições, no mercado interno, de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem, para utilização no processo produtivo.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de venda a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação para o exterior.

Art. 2º A base de cálculo do crédito presumido será determinada mediante a aplicação, sobre o valor total das aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem referidos no artigo anterior, do percentual correspondente à relação entre a receita de exportação e a receita operacional bruta do produtor exportador.

(...).”

Posteriormente, foi editada a IN SRF nº 69, de 06/08/2001, que regulamentou a aplicação desse dispositivo, assim dispondo:

“Art. 5º Fará jus ao crédito presumido a que se refere o art. 1º a empresa produtora e exportadora de produtos industrializados nacionais.

§1º O direito ao crédito presumido aplica-se inclusive:

I - a produto industrializado sujeito a alíquota zero;

II - nas vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação.

§2º O crédito presumido relativo a produtos oriundos da atividade rural, conforme definida no art. 2º da Lei nº 8.023, de 12 de abril de 1990, utilizados como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, na industrialização de produtos exportados, será calculado, exclusivamente, em relação às aquisições, efetuadas de pessoas jurídicas, sujeitas à contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins.”

Ora, segundo os dispositivos legais citados e transcritos acima, somente geram créditos presumidos do IPI as matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem empregados na industrialização dos exportados para o exterior diretamente pelo próprio produtor exportador e/ ou via empresa comercial exportadora.

No presente caso, conforme demonstrado no Laudo Técnico de Avaliação do Consumo de Vapor e Água Clarificada de Processo de Polimerização apresentado pela própria recorrente, a “água clarificada” e o “vapor da água”, este com exceção do consumo na

etapa denominada “Steaming” e exclusivamente nos processos denominados “Spherilene” e “Spheripol”, não constituem matéria prima ou produto intermediário. Assim, não geram créditos presumidos do IPI.

Já o “vapor da água” consumido na etapa “Steaming”, exclusivamente nos processos “Spherilene” e “Spheripol”, por terem contato direto com o produto industrializado naquela etapa e naqueles processos, caracteriza como produtos intermediários e, portanto, geram créditos presumidos do IPI, nos termos das normas citadas anteriormente.

Em face do exposto, dou provimento parcial ao recurso voluntário **apenas e tão somente** para reconhecer à recorrente o direito de apurar créditos presumidos do IPI sobre o valor de **12,2% (doze vírgula dois por cento)** dos custos de aquisições do “vapor da água” consumido na etapa “**Steaming**” dos processo “**Spherilene**” e “**Spheripol**”, cabendo a autoridade administrativa competente apurar os créditos presumidos sobre os custos do “vapor da água”, utilizando como base de cálculo as notas fiscais de aquisição de tais produtos, deduzindo o valor apurado do crédito tributário, objeto do lançamento em discussão, exigindo-se o saldo devedor acrescido das cominações legais, multa de ofício, no percentual de 75,0 %, e juros de mora à taxa Selic.

(Assinado Digitalmente)

José Adão Vitorino de Moraes