



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.720009/2007-78
Recurso Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-011.730 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 20 de agosto de 2021
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado AMAGGI EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

COFINS NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO. RESSARCIMENTO
CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CREDITAMENTO. LIMITES

A Depreciação somente é dedutível em relação aos bens (Máquinas e Equipamentos incorporados ao Ativo Imobilizado, a partir de 01/05/2004) que, de fato, comprovadamente estejam sendo aplicados na produção de bens destinados à venda, o que não foi o caso dos autos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencida a conselheira Érika Costa Camargos Autran (relatora), que negou provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência, tempestivo, interposto pela Fazenda Nacional ao amparo do art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, em face do Acórdão nº 3803-02.184, de 07/11/2011, que possui a seguinte ementa na parte que interessa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS DECORRENTES DA DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. MARCO TEMPORAL.

É assegurado o direito ao creditamento decorrente da depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos a partir de 1º de maio de 2004, independentemente de sua destinação.

O Contribuinte apresentou embargo de Declaração que foram rejeitados conforme fls 965 a 979.

Intimada , a Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial. A matéria objeto do recurso diz respeito à abrangência do conceito de insumos para aproveitamento de créditos da não-cumulatividade do PIS e da Cofins e é bem restrita em relação ao texto realçado na ementa acima transcrita. Ou seja, a questão refere-se ao aproveitamento de créditos decorrente da depreciação de bens do ativo imobilizado a partir de 1º/05/2004.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, nos termos do despacho de fls. 981 a 985, pois comprovada a divergência jurisprudencial.

O Contribuinte apresentou contrarrazões ao Recurso Especial da Fazenda e na oportunidade apresentou Recurso Especial suscitando as seguintes divergências: 1) possibilidade de compensação ou ressarcimento em dinheiro do crédito presumido de PIS e Cofins da agroindústria (paradigma 3803-002.336); 2) rateio proporcional sobre receita bruta de exportação em relação a receita bruta total - exclusão da receita bruta de exportação de mercadoria adquirida com o fim específico de exportação (paradigmas 3402-002.125 e 3202-001.618); e 3) juros compensatórios sobre o ressarcimento (paradigma 3802-001.418). Aponta acórdãos paradigmas que entende sufragar a aludida divergência.

No entanto o Recurso Especial do Contribuinte não foi admitido conforme fls.1066 a 1069

É o relatório em síntese.

Voto Vencido

Conselheira Érika Costa Camargos Autran, Relatora.

Da Admissibilidade

O Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional atende aos pressupostos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, devendo, portanto, ter prosseguimento, conforme despacho de fls. 981 a 985.

Do Mérito-

No mérito, a Recorrente insurge-se com à abrangência do conceito de insumos para aproveitamento de créditos da não-cumulatividade do PIS e da Cofins e é bem restrita em relação ao texto realçado na ementa acima transcrita. Ou seja, a questão refere-se ao aproveitamento de créditos decorrente da depreciação de bens do ativo imobilizado a partir de 1º/05/2004.

Inicialmente, destaco que sempre tive o entendimento que é necessário se observar o princípio da essencialidade para a definição do conceito de insumos com a finalidade do reconhecimento do direito ao creditamento ao PIS/Cofins não-cumulativos.

DO CONCEITO DE INSUMO

Sobre os critérios a serem observados para a conceituação de insumo, temos que anteriormente a definição de insumos era adotada de acordo com as Instruções Normativas SRF 247 e 404, que excessivamente eram restritivas, assemelhando-se ao conceito de insumos utilizado para utilização dos créditos do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, estabelecido no art. 226 do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI).

Nessa senda, também, era usado impropriamente o conceito de insumos estabelecido na legislação do IRPJ - Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, que era demasiadamente amplo. Pelo raciocínio estabelecido a partir da leitura dos artigos 290 e 299 do Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), poder-se-ia enquadrar como insumo todo e qualquer custo da pessoa jurídica com o consumo de bens ou serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços como um todo.

No entanto, sobre os critérios a serem observados para a conceituação de insumo para a constituição do crédito do PIS e da Cofins trazida pela Lei 10.637/02 e Lei 10.833/03, em fevereiro de 2018, o STJ, em sede de recurso repetitivo, ao apreciar o REsp 1.221.170, definiu que o conceito de insumo, para fins de constituição de crédito de PIS e de Cofins, deve observar o critério da essencialidade e relevância – considerando-se a imprescindibilidade do item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo sujeito passivo. Que trouxe em sua ementa o seguinte: (Grifos meus):

“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 SEGUINTE 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 terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.”

De acordo com decisão definiu-se ser ilegal a disciplina de creditamento prevista nas IN SRF 247 e 404 que, por sua vez, traz um entendimento mais restritivo que a descrita na lei.

E também entendo que deve-se ser afastados os conceitos e critérios da legislação do IPI e do IRPJ, pois, depreendendo-se da análise da legislação e seu histórico, bem como intenção do legislador, entendo não ser cabível adotar de forma ampla o conceito trazido pela legislação do IRPJ como arcabouço interpretativo, tendo em vista que nem todas as despesas operacionais consideradas para fins de dedução de IRPJ e CSLL são utilizadas no processo produtivo e simultaneamente tratados como essenciais à produção.

O conceito de insumos, já consolidado neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, inclusive no âmbito desta Câmara Superior de Recursos Fiscais, deve ser interpretado com critério próprio: o da **essencialidade. De acordo com o REsp 1.221.170 – que trouxe, pelas discussões e votos proferidos, o mesmo entendimento já aplicável pelas suas turmas e pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Privilegiando, assim, a segurança jurídica que tanto merece a Fazenda Nacional e o sujeito passivo. Ou seja, o entendimento predominante considera o princípio da essencialidade para fins de conceituação de insumo.**

Nessa linha, para se verificar se determinado bem ou serviço prestado pode ser caracterizado como insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS, impende analisar se há: **pertinência ao processo produtivo** (aquisição do bem ou serviço especificamente para utilização na prestação do serviço ou na produção, ou, ao menos, para torná-lo viável); **essencialidade ao processo produtivo** (produção ou prestação de serviço depende diretamente daquela aquisição) e **possibilidade de emprego indireto no processo de produção** (prescindível o consumo do bem ou a prestação de serviço em contato direto com o bem produzido).

Portanto, para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo gerador de crédito de PIS e COFINS, imprescindível a sua **essencialidade** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva prova.

“

Importante ainda trazer que, recentemente, sobre o assunto, a Fazenda Nacional editou a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, na qual traz que o STJ em referido julgamento teria assentado 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 Lei nº 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**”:

"Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014."

A Nota clarifica a definição do conceito de insumos na “visão” da Fazenda Nacional (Grifos meus):

“41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro Campbell Marques, aludindo ao “teste de subtração” para compreensão do conceito de insumos, que se trata da “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”.

Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.

42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo “teste da subtração” a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma “conditio sine qua non” para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.”

Com tal Nota, restou claro, assim, que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou

obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Ou seja, a Fazenda Nacional esclareceu, entre outros, com tal manifestação que “insumos de insumos” geram crédito de PIS e Cofins não cumulativo.

Ademais, tal ato ainda reflete sobre o “teste de subtração” que deve ser feito para fins de se definir se determinado item seria ou não essencial à atividade do sujeito passivo. Eis o item 15 da Nota PGFN:

“15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.”

Em suma, ambos atos normativos em sua leitura da decisão do STJ no referido acórdão que reconhecem que 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.

Em vista do exposto, em relação aos critérios a serem observados para fins de conceito de insumo, entendo que a Fazenda Nacional não assiste razão ao aplicar a IN 247/02 e a IN 404/02 – consideradas ilegais pelo STJ.

Quanto ao tema propriamente dito, diz respeito a “Depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado. Direito ao creditamento. Marco temporal”.

Neste ponto concordo com as razões adotadas no Acórdão Recorrido, e que adoto como razões de decidir a seguir:

Insurge-se, também, o Recorrente quanto à interpretação adotada pelo agente fiscal e pelo relator do acórdão de que a não-cumulatividade da Cofins e do PIS somente alcançaria os estabelecimentos industriais, ou seja, ensejariam o direito ao creditamento previsto no art. 3º da lei 10.637/2002 apenas os insumos aplicados nos produtos industrializados pelo contribuinte.

No entendimento da Fiscalização, a determinação do crédito prevista no inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, relativo aos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, alcançaria apenas as máquinas e equipamentos destinados à industrialização e não os demais aplicados em outras atividades dos contribuintes.

Contudo, em relação a essa matéria, assiste razão ao Recorrente.

A não cumulatividade das contribuições, PIS e Cofins, não se confunde com a não cumulatividade aplicada aos impostos indiretos (ICMS e IPI), esta vinculada às características físicas dos produtos comercializados e não, como ocorre no caso das contribuições, atrelada ao faturamento ou receita bruta.

Conforme atesta Marco Aurélio GrecoI, “enquanto o processo formativo de um produto aponta no sentido de eventos de caráter físico a ele relativos, o processo formativo de uma receita aponta na direção de todos os elementos (físicos ou

funcionais) relevantes para a sua obtenção. Vale dizer, o universo de elementos captáveis pela não cumulatividade de PIS/COFINS é mais amplo do que aquele, por exemplo, do IPI”.

Na não cumulatividade das contribuições Cofins e para o PIS, o creditamento não decorre de valores destacados nas notas fiscais de aquisição de insumos, mas é calculado de forma mais ampla, alcançando tanto os bens quanto os serviços utilizados como insumos.

A Lei nº 10.637/2002, desde a sua redação original, prevê que os créditos do PIS não cumulativo se referem a bens e serviços aplicados como insumos, tanto na fabricação de produtos destinados à venda, quanto na prestação de serviços, e não apenas a bens utilizados na industrialização.

Os créditos decorrentes da depreciação de bens se referem tanto às máquinas e equipamentos aplicados na fabricação de produtos destinados à venda, quanto a outros bens incorporados ao ativo imobilizado, conforme preceituava o inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, vigente à época dos fatos sob análise.

Tanto é assim, que a própria Receita Federal, por meio das Instruções Normativas SRF nº 209/2002 (art. 8º, III), 247/2002 (art. 66, III, “a”) e 358/2003, repetiu o comando legal, assegurando-se que todos os bens integrantes do ativo imobilizado dão direito ao crédito, independentemente de sua destinação.

Dessa forma, os coletores de amostras, medidores de umidade, elevadores, máquinas pré-limpeza, picadores, secadores, balanças, as máquinas e equipamentos utilizados nos silos e nos armazéns, implementos agrícolas, tratores, carretas agrícolas, pás carregadeiras, plainas etc., computadores e periféricos, móveis e utensílios, radiocomunicação e veículos são bens destinados ao ativo permanente e os encargos de sua depreciação devem ser considerados na apuração dos créditos devidos.

Contudo, a Lei nº 10.865, publicada em 30 de abril de 2004, em seu art. 31, vedou, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da sua publicação, ou seja, a partir de 31 de julho de 2004, o desconto de créditos relativos à depreciação de bens do ativo imobilizado adquiridos até 30 de abril de 2004, podendo ser computados, nos termos do § 1º do mesmo artigo, os créditos relativos aos bens adquiridos a partir de 1º de maio de 2004.

Como o período de apuração sob comento se refere ao segundo trimestre de 2005, a ele se estende a restrição acima referenciada.

Nesse contexto, deve-se acolher o creditamento dos encargos de depreciação de máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado, afastando-se a restrição quanto à sua destinação, qual seja, a necessária aplicação na produção de produtos destinados à venda, mas somente em relação aos bens do ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio de 2004.

Por fim cito um acórdãos desta turma com relação ao assunto, da lavra do Ilustre Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas:

Processo nº 19515.722849/2012-16

Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte

Acórdão nº 9303-009.743 – CSRF / 3ª Turma

Sessão de 11 de novembro de 2019

Recorrentes MUNDIAL S.A. - PRODUTOS DE CONSUMO

FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. CREDITAMENTO. LIMITES. A teor do art. 3º, VI das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 e art. 31 da Lei nº 10.865/2004, os encargos de depreciação passíveis de creditamento circunscrevem-se às máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado e empregados na produção, adquiridos a partir de 01/05/2004, vedado o aproveitamento de valores oriundos de reavaliação patrimonial.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, negar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por negar-lhe provimento.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito,

*Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini
Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas.*

Diante do exposto nego provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.
É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran

Voto Vencedor

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Redator designado.

Não obstante as sempre bem fundamentadas e claras razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por chegar, na hipótese vertente, à conclusão diversa daquela adotada quanto ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, que suscita divergência de interpretação da legislação tributária quanto à matéria: à abrangência do conceito de insumos para aproveitamento de créditos da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, referente ao **aproveitamento de créditos decorrente da Depreciação de bens do Ativo Imobilizado**, a partir de 01/05/2004, como passo a demonstrar.

No Acórdão recorrido, entendeu-se que deve ser acolhido o creditamento dos encargos de depreciação de máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado, afastando-se a restrição quanto à sua destinação, qual seja, a necessária aplicação na produção de produtos destinados à venda, mas somente em relação aos bens do ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio de 2004.

Pois bem. Primeiramente, cabe informar que, no presente caso, a matéria em litígio, trata do direito ao aproveitamento de créditos sobre encargos de Depreciações de máquinas e equipamentos (Ativo Imobilizado) que não estão associados diretamente ao processo produtivo (industrialização/processamento) dos bens vendidos.

Isso porque verifica-se no Relatório de Fiscalização à fl. 178, ratificado pelo Despacho Decisório de fl. 190, que desta forma restou consignado:

(...) Além disso, verificou-se também que foram informados no DACON, depreciação de bens que não foram destinados à utilização na produção de bens destinados à venda ou edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados na atividade da empresa, que são os seguintes: **1-Máquinas e equipamentos** - verifica-se pela descrição dos bens classificados nesta conta que são coletores de amostras, medidor de umidade, elevador, máquina pré-limpeza, picador, secador, balanças. **2-Máquinas e equipamentos/silos e armazéns** — verifica-se pela descrição dos bens classificados nesta conta que são máquinas pré-limpeza, silo metálico, secador, balança rodoviária, elevador de grãos, tombador, etc.; **3-Máquinas e implementos agrícolas** — verifica-se

pela descrição dos bens classificados nesta conta que são tratores agrícolas, carretas agrícola, pá carregadeira, plainas, etc.; **4-Outros** - Computadores e periféricos, móveis e utensílios, radiocomunicação, software e acessórios e veículos.

As máquinas e equipamentos acima **foram destinadas às diversas filiais** que comercializam grãos, ou seja, não foram destinadas às filiais industriais de Cuiabá e/ou Itacoatiara e empregados na produção industrial. O item outros, pela própria descrição da conta é possível concluir que **não foram destinados às filiais industriais de Cuiabá e/ou Itacoatiara** e empregados na produção industrial”.

Na decisão proferida pela DRJ/CGE, restou consignado que (fl. 691):

“Como pode ser visto, no caso de bens incorporados ao ativo imobilizado, o crédito só é possível se tais bens foram utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. **A contribuinte só possui dois estabelecimentos industriais (Cuiabá e Itacoatiara). Os demais não produzem bens destinados à venda**, muito embora possa neles ser efetuado algum processo industrial, beneficiamento por exemplo”.

“As glosas foram efetuadas quanto à depreciação das máquinas, dos equipamentos, dos implementos agrícolas e "outros", **que não foram destinados às unidades de Cuiabá e Itacoatiara**, mas a outras que, embora até possam beneficiar grãos, **não produzem bens para venda**”.

Ora, segundo o disposto no inciso III, do §1º do art. 3º, da Lei nº 10.637, de 2002, c/c o inciso VI, deste mesmo artigo, somente os encargos de depreciações das máquinas e equipamentos vinculados diretamente ao processo produtivo dos bens vendidos geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor calculado sobre o faturamento mensal.

O §1º diz que o crédito será determinado sobre o valor dos encargos de depreciação dos bens mencionados no inciso VI, do *caput* do art. 3º, incorridos no mês. Àquele inciso tem a seguinte redação:

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou **para utilização na produção de bens destinados à venda** ou na prestação de serviços. (Grifei)

No meu entender, a Contribuinte confunde produção com processo industrial. O beneficiamento pode ser considerado como processo industrial. Entretanto, o beneficiamento, por si só, não é uma atividade de produção.

As glosas foram efetuadas quanto à depreciação das máquinas, dos equipamentos, dos implementos agrícolas e "outros", que não foram destinados às unidades de Cuiabá e Itacoatiara (**que realiza atividade de produção para a venda**), mas sim, a outras que, embora até possam beneficiar grãos, mas não produzem bens para venda.

Portanto, assiste razão à Fazenda Nacional e deve ser provido o seu recurso no que tange a esse item, uma vez que a Depreciação **somente é dedutível** em relação a bens (Máquinas e Equipamentos do Ativo Imobilizado a partir de 01/05/2004) que, de fato, estejam sendo aplicados na produção de bens destinados à venda, o que não foi o caso destes autos.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

