



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10183.904627/2016-60
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-007.437 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de novembro de 2020
Recorrente COOPNOROESTE - COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DO OESTE DE MATO GROSSO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO. PRECEDENTE JUDICIAL. APLICAÇÃO OBRIGATÓRIA.

No regime não cumulativo das contribuições, o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O REsp 1.221.170 / STJ, em sede de recurso repetitivo, veio ao encontro da posição intermediária desenvolvida na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 do Regimento Interno deste Conselho, tem aplicação obrigatória.

ENERGIA ELÉTRICA. CRÉDITO. DEMANDA CONTRATADA. POSSIBILIDADE.

O dispêndio com a demanda contratada, incluído na fatura de energia, é inerente ao consumo da energia elétrica, tem caráter obrigatório e é uma forma de garantir o seu fornecimento, razão pela qual ele deve ser considerado para fins de aproveitamento de crédito da contribuição não cumulativa.

FRETE. TRANSPORTE DE LEITE *IN NATURA*. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA.

Por se tratar de frete relacionado a aquisições de bens passíveis de creditamento somente por meio do crédito presumido da agroindústria, eventual crédito somente pode ser tomado na condição de desconto de débitos da contribuição apurada na escrita fiscal da pessoa jurídica, não podendo ser objeto de ressarcimento.

FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS. CRÉDITO.

Conforme precedentes desta Turma de Julgamento e da CSRF deste Conselho, é permitido o creditamento sobre os gastos com frete entre estabelecimentos.

FRETE. LENHA. CRÉDITO.

Os dispêndios com frete no transporte da lenha utilizada como combustível, por se referir à prestação de um serviço considerado essencial ao processo produtivo, geram direito a crédito da contribuição não cumulativa, mas desde

que observados os demais requisitos da lei, dentre os quais, terem sido esses serviços tributados pelas contribuições e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. AQUISIÇÃO. UTILIZAÇÃO NA PRODUÇÃO.

Conforme previsão legal do inciso VI do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002, somente geram crédito as aquisições de máquinas e equipamentos utilizados na produção.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. SERVIÇOS DE INSTALAÇÃO. PARTES E PEÇAS. BENS E SERVIÇOS TRIBUTADOS. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CONDICIONANTES LEGAIS.

Somente geram direito a desconto de crédito os dispêndios com manutenção de máquinas e equipamentos, abrangendo as partes e peças, cujas aquisições tiverem sido tributadas pela contribuição. Havendo aumento de vida útil da máquina ou do equipamento superior a um ano, os gastos de manutenção tributados serão incorporados ao ativo imobilizado, gerando crédito somente com base nos encargos de depreciação do bem em que aplicados.

EDIFICAÇÕES. CRÉDITO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO.

Somente geram direito a desconto de crédito os dispêndios com instalações e edificações cujas aquisições tiverem sido tributadas pela contribuição, sendo que, havendo aumento de vida útil do bem superior a um ano, tais gastos tributados serão incorporados ao ativo imobilizado, gerando crédito somente com base nos encargos de depreciação do bem em que aplicados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, nos seguintes termos: (1) após votações sucessivas, nos termos do art. 60 do Anexo II do RICARF, reverter as glosas de energia elétrica, apenas em relação à demanda contratada, vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Marcos Antonio Borges (Suplente convocado) e Paulo Roberto Duarte Moreira, que negavam provimento no tópico. Em primeira votação, por maioria de votos, manteve a glosa sobre todos os dispêndios (diversos do efetivo consumo) relacionados à conta de energia elétrica, vencido o Relator, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, que revertia a glosa integralmente; (2) Manter as glosas dos créditos sobre fretes com transporte de leite in natura, vencido o conselheiro Relator, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, que revertia as glosas. (3) Reverter as glosas dos créditos sobre fretes entre estabelecimentos, vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes e Marcos Antonio Borges (Suplente convocado), que mantinham as glosas. (4) Reverter as glosas dos créditos na rubrica “não identificados” que se caracterizaram como transporte de lenha para combustível, vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes e Marcos Antonio Borges (Suplente convocado), que mantinham as glosas, e o conselheiro Relator, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, que revertia integralmente referidas glosas; e (5) Manter as glosas dos créditos relativos aos gastos com instalações e manutenções de máquinas e equipamentos, vencido o Relator, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, que entendia que os créditos foram aproveitados na medida da depreciação dos

bens em que ocorreram as atividades (instalação e manutenção). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Hércio Lafetá Reis.

(assinado digitalmente)

Paulo Roberto Duarte Moreira - Presidente.

(assinado digitalmente)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima – Vice-Presidente e Relator.

(assinado digitalmente)

Hércio Lafetá Reis – Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Hércio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Mara Cristina Sifuentes, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcos Antonio Borges (suplente convocado), Marcio Robson Costa, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima (Vice-Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 272 apresentado em face de decisão de primeira instância administrativa proferida no âmbito da DRJ/MS de fls. 239 que decidiu pela procedência parcial da Manifestação de Inconformidade de fls 90, apresentada em defesa do créditos glosados no despacho decisório de fls. 5 e Relatório Fiscal de fls. 6.

Como de costume nesta Turma de Julgamento, transcreve-se o relatório utilizado no Acórdão da Delegacia de Julgamento de primeira instância, para a apreciação dos fatos, matérias e trâmite dos autos:

“Trata, o processo, de manifestação de inconformidade de fls. 90-110, apresentada em 05/10/2016, contra despacho decisório nº 117138791, de fls. 5-33, que deferiu parcialmente o direito creditório pleiteado no PER/DCOMP nº 30969.58776.090714.1.5.11- 7910, relativo ao ressarcimento de COFINS não cumulativa do 1º trimestre de 2013 - 01/01/2013 a 31/03/2013, valor pedido de R\$ 589.524,53, valor reconhecido de R\$ 451.545,52.

Ciência ao sujeito passivo em 16/09/2016, conforme aviso de recebimento dos correios às fls. 34.

DESPACHO DECISÓRIO

Assim decidiu a Autoridade Fiscal sobre o pleito de ressarcimento:

Tipo de Crédito: COFINS NÃO CUMULATIVA - MERCADO INTERNO

Analisadas as informações relacionadas ao documento acima identificado, foi confirmado direito creditório conforme descrito no quadro abaixo:

	Janeiro	Fevereiro	Março	TRIMESTRE
VLR CRÉDITO PEDIDO	247.469,16	177.395,86	164.659,51	589.524,53
VLR CRÉDITO CONFIRMADO	183.210,41	137.272,69	131.062,42	451.545,52

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Parte do crédito reconhecido foi utilizado em compensações, razão pela qual concedo restituição/ressarcimento parcial para o pedido apresentado no PER/DCOMP: 30969.58776.090714.1.5.11-7910

Valor da restituição/ressarcimento: R\$ 103.184,94

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP- Despacho Decisório".

Enquadramento Legal: Lei nº 10.833, de 2003; Lei nº 10.865, de 2004; art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004; art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005. Art. 74 da Lei 9.430, de 1996. Art. 43 da IN RFB nº 1.300, de 2012.

Conforme Informação Fiscal Seort/DRF-Cuiabá-MT nº 0156/2016, que embasou o Despacho Decisório, fls. 6 e ss, foram glosados os créditos correspondentes às aquisições de lenha para caldeira (não se trata de insumo), óleo diesel (não se trata de insumo e não incide PIS/COFINS - alíquota zero), despesas de frete com leite in natura (não incide PIS/COFINS sobre o leite in natura - suspensão), frete de produtos entre estabelecimentos da empresa, energia elétrica (taxa de iluminação pública, demanda contratada, juros, multa), gastos com edificações (aquisições não tributadas pelas contribuições) e peças e serviços para manutenção de bens já adquiridos.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

A interessada manifestou sua discordância em relação a parte das glosas efetuadas, com argumentos que serão analisados no voto a seguir, postulando pela procedência de sua manifestação de inconformidade e reconhecimento do direito creditório relativamente “aos pontos enfrentados no presente recurso”, bem como a produção de provas necessárias à comprovação de seu direito.

É o relatório.”

A Ementa deste Acórdão de primeira instância administrativa fiscal foi publicada da seguinte forma:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de Apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

Dão origem a crédito na apuração não cumulativa os bens e serviços essenciais ou relevantes ao desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, nos termos do Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05, de 17 de dezembro de 2018, que consolidou a interpretação da Receita Federal sobre o tema face aos entendimentos contidos no Acórdão do REsp 1.221.170/PR e a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. LENHA PARA CALDEIRA E ÓLEO DIESEL.

São considerados insumos geradores de créditos das contribuições os combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens ou de prestação de serviços.

CRÉDITO PRESUMIDO. LEITE IN NATURA E FRETE. FORNECEDOR PESSOA JURÍDICA ENQUADRADA NO SIMPLES NACIONAL.

O frete pago pela Cooperativa na aquisição do leite in natura usado para fabricação de bens destinados à venda, quando contratado com pessoa jurídica domiciliada no País,

integra o valor de aquisição dos insumos e deve seguir o regime de crédito desses, que é o crédito presumido passível de ser deduzido das contribuições devidas em cada período de apuração, porquanto a norma legal não permite a compensação ou o ressarcimento.

Entretanto, pode ser objeto de ressarcimento ou compensação, o crédito decorrente da aquisição do leite in natura quando o fornecedor for pessoa jurídica enquadrada no Simples Nacional, atendidos os demais requisitos da legislação, bem assim o frete para transporte desse insumo quando pago pelo adquirente, desde que comprovado pelas notas fiscais dos produtos e conhecimentos de transporte.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. FRETE ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA PESSOA JURÍDICA.

Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, não há possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos e na modalidade frete na operação de venda, em relação aos dispêndios com serviços de transporte suportados pela pessoa jurídica no deslocamento de produtos acabados ou em elaboração entre os seus diferentes estabelecimentos.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. ENERGIA ELÉTRICA.

Por expressa previsão legal, dão direito a crédito os valores gastos com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não gerando crédito o valor incluído na fatura correspondente à contribuição para o custeio da iluminação pública, os encargos financeiros cobrados na fatura de energia elétrica a título de demanda contratada, contribuição de iluminação pública, juros e multa por atraso no pagamento da fatura.

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO DE BENS DESTINADOS À VENDA. CRÉDITOS.

As despesas referentes à aquisição de serviços (i) adquiridos de pessoas jurídicas e (ii) vinculados à manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na produção de bens destinados à venda, e que resultem em aumento da vida útil das máquinas e equipamentos em questão superior a um ano, podem ser incluídas na apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep na modalidade 'depreciação e amortização de máquinas e equipamentos' realizada com base na Lei nº 11.774, de 2008, art. 1º, caput e § 1º, desde que atendidas as exigências da legislação de regência. O crédito relativo ao serviço acompanha o regime de depreciação e amortização de máquinas e equipamentos do bem.

EDIFICAÇÕES, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. FORNECEDOR OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL.

É vedada a apuração ou desconto dos créditos sobre as aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições. A prova da tributação dos bens ou serviços adquiridos é verificada nos documentos fiscais emitidos pelos fornecedores, que devem ser corrigidos em caso de erro. Dão direito ao crédito os materiais e serviços adquiridos de pessoas jurídicas optante pelo Simples Nacional.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2013 a 31/03/2013

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS.

A prova documental referente a direito creditório alegado em pedido de ressarcimento deve ser apresentada juntamente com a manifestação de inconformidade, para fins de seu eventual deferimento.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte.

Direito Creditório Reconhecido em Parte.”

Após o protocolo do Recurso Voluntário, que reforçou as argumentações da Impugnação e esclareceu pontos levantados na decisão da delegacia, os autos foram devidamente distribuídos e pautados.

Relatório proferido.

Voto Vencido

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme a legislação, o Direito Tributário, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme Portaria de recondução e Regimento Interno, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.^a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, o tempestivo Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Da análise do processo, verifica-se que o centro da lide envolve a matéria do aproveitamento de créditos de PIS e COFINS apurados no regime não cumulativo e a consequente análise sobre o conceito de insumos, dentro desta sistemática.

De forma majoritária este Conselho segue a posição intermediária entre aquela posição restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, normalmente adotada pela Receita Federal e aquela posição totalmente flexível, normalmente adotada pelos contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, porque estariam incluídas no conceito de insumo. Situação que retrata a presente lide administrativa.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda.

O julgamento do REsp 1.221.170 / STJ, em sede de recurso repetitivo, veio de encontro à posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 de seu regimento interno, tem aplicação obrigatória.

Portanto, é condição sem a qual não haverá solução de qualidade à lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento dessa matéria, definir quais produtos e serviços estão sendo pleiteados, identificar a relevância, essencialidade e em qual momento e fase do processo produtivo e atividades da empresa estão vinculados.

O contribuinte resumiu os dispêndios sobre os quais entende que possui crédito nos seguintes tópicos: energia elétrica, insumos não identificados, aquisição de leite cru, fretes com leite in natura, frete nas operações de venda, máquinas e equipamentos e edificações.

Contudo, a “aquisição de leite cru” não foi objeto de glosa. Inclusive, no despacho decisório é possível verificar que a fiscalização permitiu o aproveitamento de crédito da industrialização de leite UHT, conforme trecho do despacho decisório reproduzido a seguir:

“Cabe destacar, que a Lei nº 10.637/2002 e a Lei nº 10.833/2003 determinam a vedação da apuração de créditos referentes a mão-de-obra paga a pessoa física. Logo, a contratação da empresa Industria de Laticínios LACBOM S/A, CNPJ nº 01.592.103/0001-50, para envase do leite, não impede o aproveitamento de crédito de PIS/Cofins.

Dessa forma, foram aceitos os valores informados pelo contribuinte para serviços utilizados como insumos – industrialização de leite UHT.”

Ou seja, alguma confusão deve ter ocorrido nas peças recursais do contribuinte, visto que tal matéria (aquisição de leite cru) não foi objeto nem mesmo do julgamento anterior. Portanto, tal matéria não deve ser conhecida.

Ainda, o que o contribuinte denomine como fretes nas operações de venda, são, na verdade, fretes entre estabelecimentos, conforme trecho do despacho decisório reproduzido a seguir:

“Em análise aos Conhecimentos de Transportes (CTR e CTE) disponibilizados pelo contribuinte, constatou-se que o contribuinte solicita créditos em relação a fretes entre estabelecimentos do próprio contribuinte (onde ele é o remetente e o próprio destinatário). Entretanto, inexistente direito ao creditamento de despesas referentes às operações de frete interno de mercadorias entre estabelecimentos de uma única sociedade empresarial.

De acordo com o artigo 3º da Lei 10.833/2003 e 10.637/2002, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação ao frete somente nas operações de venda e quando o ônus for suportado pelo vendedor. O frete entre estabelecimentos do próprio contribuinte não se caracteriza como venda, logo não dá direito ao crédito do PIS e Cofins.

Logo, foram objetos de glosas essas operações enquadradas como frete entre estabelecimentos do próprio contribuinte.”

Considerando a informação acima, a discussão deve ser limitada à glosa, que ocorreu somente sobre os dispêndios com fretes entre estabelecimentos.

As glosas sobre lenha para caldeira e óleo diesel foram revertidas na decisão *a quo* sobre a qual o recurso de ofício não pode ser aplicado em razão do não cumprimento do requisito valorativo de alçada.

Os insumos não identificados, como explicado no recurso voluntário do contribuinte são, na verdade, dispêndios com fretes nas operações, razão pela qual tal tópico deve ser considerado dentro de um tópico específico que trate dos fretes em geral.

Ao fim da análise do trâmite processual e das matérias constata-se que as matérias que restaram em litígio e que são objeto do presente julgamento são somente as seguintes:

- energia elétrica;
- fretes em geral (leite in natura, entre estabelecimentos e “não identificados”;
- ativo imobilizado (máquinas, equipamentos, instalações, manutenções e edificações).

Após as considerações iniciais, cumpre-se delimitar que o presente voto tratará das matérias na mesma ordem dos tópicos expostos acima, de forma individualizada e considerando o conceito intermediário de insumo já exposto.

- ENERGIA ELÉTRICA.

Considerando a votação sucessiva prevista no Art. 60 do RICARF, conforme registro em Ata, reproduzo o entendimento vencedor a respeito do tópico em questão.

Com base no inciso IX, do art. 3.º das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03, a fiscalização glosou todos os créditos aproveitados sobre os dispêndios acessórios à efetiva energia elétrica consumida, tais como “taxas de iluminação pública”, “demanda contratada”, “juros” e “multa”

Em votação sucessiva, durante a sessão, a maioria votou por reverter somente a glosa sobre a demanda contratada. Logo, as glosas sobre os custos acessórios foram mantidas, considerando que a legislação não autoriza o desconto de crédito em relação a tais dispêndios.

Conforme precedente consubstanciado no Acórdão n.º 3302-006.910, o aproveitamento de crédito deve ser permitido nesses casos, uma vez que o custo com a demanda contratada se trata de um dispêndio inerente ao consumo de energia elétrica, uma vez que é obrigatória (sujeita a penalidades se descumprida), nos termos da Resolução Normativa Aneel nº 401, de 9 de setembro de 2010.

A empresa contrata o determinado potencial de demanda para ter o fornecimento de energia garantido. É uma quantidade de energia elétrica adquirida para garantir a atividade produtiva.

Diante do exposto, vota-se para que o as glosas sobre energia elétrica sejam parcialmente revertidas (apenas em relação à demanda contratada).

- FRETES EM GERAL (LEITE IN NATURA, ENTRE ESTABELECIMENTOS E “NÃO IDENTIFICADOS”);

De fato a fiscalização glosou o crédito sobre alguns dos dispêndios com fretes com base no entendimento de que o crédito somente pode ser aproveitado nos dispêndios sobre os fretes de aquisições, no entanto, esta turma de julgamento já proferiu diversos acórdãos permitindo o aproveitamento de crédito sobre os dispêndios com fretes além da hipótese considerada pela fiscalização.

Com base no Art. 3.º das Leis 10.833/03 e 10.637/02 e no conceito intermediário de insumo, o crédito pode ser aproveitado sobre os dispêndios com fretes tanto nos casos em que ocorreram entre estabelecimentos quanto nas operações de venda, porque são relevantes e essenciais à realização das atividades principais da empresa.

O contribuinte juntou NFs do grupo “não identificados” e demonstrou que são dispêndios com fretes na venda. Os fretes entre estabelecimentos, por sua vez, foram glosados unicamente por uma razão conceitual.

Não havendo nenhum óbice fático e tão pouco legal ao aproveitamento de tais créditos, devem ser revertidas as glosas sobre os fretes entre estabelecimentos e sobre os “não identificados” que possuem NF e foram pagos a pessoa jurídica, nos termos da legislação.

Com relação aos fretes de lei in natura, apesar de serem fretes incorridos sobre produtos com alíquota zero, esta turma firmou o recente entendimento de que o dispêndios com frete não estão vinculado à alíquota do produto que carrega, somente à atividade da empresa.

Assim, se o frete carregou produto que participa do processo produtivo e contribui com a atividade da empresa, não importa se sua alíquota era zero ou não, importa somente se o frete era relevante e essencial para a realização das atividades.

É importante registrar que, apesar do relator da decisão anterior afirmar que a glosa deveria ser mantida em razão da falta de prova, a glosa sobre os fretes de leite in natura ocorreu de forma conceitual, baseada no direito e não na falta de provas, conforme explicitado no relatório fiscal de fls. 06.

Vota-se para que seja dado provimento à este tópico, para reverter todas as glosas sobre os fretes.

- ATIVO IMOBILIZADO (MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS, INSTALAÇÕES, MANUTENÇÕES E EDIFICAÇÕES).

O inciso VI, do Art. 3.º das Leis 10.833/03 e 10.637/02 determina de forma expressa que o crédito somente é permitido nas aquisição de máquinas e equipamentos utilizados na produção, conforme reproduzido a seguir:

“Art. 3oDo valor apurado na forma do art. 2oa pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:Produção de efeito(Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

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.**(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005).”

Como apontado pela fiscalização e não demonstrado o contrário, por parte do contribuinte, as máquinas e equipamentos adquiridos não são utilizados na produção dos bens destinados à venda e, por essa razão, tais dispêndios não podem gerar crédito.

Com relação aos dispêndios com instalação e manutenção de máquinas e equipamentos de bens do ativos imobilizado, contudo, a glosa foi realizada de forma conceitual e não factual.

Portanto, alguns desses dispêndios podem ter sido realizados sobre máquinas e equipamentos que realmente sejam utilizados na produção, razão pela qual, podem ser parcialmente reconhecidos.

De forma conceitual, não há dúvida de que as instalações ou manutenções do ativo possam ser enquadradas nas hipóteses de aproveitamento de créditos.

Com fundamento no inciso VI e VII, Art. 3.º, das Leis 10.833/03 e 10.637/02, para os dispêndios realizados na manutenção ou instalação de bens do ativo imobilizado, vota-se para que sejam revertidas parcialmente as glosas, na medida da depreciação e da comprovação.

O contribuinte também apontou que os dispêndios com edificações (de imóveis destinados à produção) foram todos realizados sobre a rubrica ativo imobilizado, situação que, em regra, pode gerar o crédito, contudo, no presente caso, verifica-se que a glosa ocorreu em razão do contribuinte não ter comprovado que houve recolhimento na operação (se isenta ou não). No julgamento antecedente o relator apontou que nas notas fiscais das empresas MA Francisco Dias & Cia Ltda ME e JM Gonçalves & Cia Ltda ME constou que a operação era isenta de contribuição.

É importante lembrar que, no caso de outras empresas, a decisão de primeira instância reverteu duas das glosas realizadas sobre tais créditos, conforme reproduzido a seguir:

“A cooperativa calculou créditos de PIS e COFINS sobre edificações em imóveis destinados à produção de bens destinados à venda. No relatório de análise dos créditos, o auditor fiscal enumerou os seguintes motivos para glosa de créditos referente à aquisição de edificações:

Portanto, uma vez que a receita de venda do fornecedor foi tributada de PIS e COFINS não há qualquer proibição para o crédito integral.

(...)

Por isso, a glosa sobre as aquisições efetuadas dos fornecedores M A Francisco Dias & Cia Ltda ME e J M Gonçalves & Cia Ltda ME, incorporadas às edificações da contribuinte, devem ser revertidas.”

Em recurso voluntário o contribuinte não traz nenhuma prova adicional ou contestação específica que pudesse infirmar o entendimento da decisão.

O contribuinte alega que o Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 15/07, autoriza o desconto de créditos das contribuições nas aquisições junto a fornecedores optantes pelo Simples Nacional, no entanto, tal ato interpretativo estipula que tal direito somente é assegurado se observadas as vedações previstas e demais disposições da legislação aplicável, dentre as quais, se encontra a restrição de crédito calculado somente sobre os encargos de depreciação de bens do Ativo Imobilizado (inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/20038).

Por não existir previsão legal para aproveitamento de crédito sobre operações isentas e por ferir a regra da não-cumulatividade (mesmo fundamento da decisão anterior), os dispêndios com edificações devem continuar glosados.

Assim, dentre os itens do presente tópico, somente a glosa sobre a manutenção ou instalação de bens do ativo imobilizado deve ser revertida parcialmente. Logo, devem ser mantidas as glosas sobre os dispêndios com aquisição de máquinas e equipamentos e sobre os dispêndios com edificações.

- CONCLUSÃO.

Diante de todo o exposto e fundamentado, vota-se para que seja DADO PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para:

- a) Reverter parcialmente a glosa sobre energia elétrica, apenas em relação à demanda contratada;
- b) Reverter integralmente as glosas sobre os fretes;
- c) Reverter parcialmente as glosas sobre os dispêndios com instalações e manutenções de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado, na medida da

depreciação (mantidas as glosas sobre aquisições de máquinas e equipamentos não utilizados na produção e sobre edificações).

Voto proferido.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Voto Vencedor

Conselheiro Hécio Lafetá Reis, Redator designado

Tendo sido designado pelo Presidente da turma para redigir o voto vencedor deste acórdão, reproduzo na sequência o entendimento que prevaleceu no julgamento.

As divergências em relação ao voto do relator ocorreram em relação às seguintes matérias:

- a) manutenção da glosa dos créditos sobre fretes com transporte de leite *in natura*;
- b) reversão da glosa dos créditos apurados na rubrica “não identificados”, mas somente em relação àqueles decorrentes do transporte de lenha para combustível;
- c) manutenção da glosa dos créditos relativos aos gastos com instalações e manutenções de máquinas e equipamentos.

Feitas essas considerações, passa-se à análise individualizada de cada matéria.

I. Crédito. Fretes com transporte de leite *in natura*.

A Fiscalização, amparada na Lei nº 10.925/2004, glosou os créditos relativos aos fretes nas aquisições de leite *in natura*, considerando que, nesses casos, as operações se deram com suspensão do pagamento das contribuições PIS/Cofins, não possibilitando, por conseguinte, a apuração de créditos básicos, inclusive no que se refere aos fretes.

O Relator votou por reverter essa glosa; porém a maioria do colegiado considerou que, por se tratar de frete relacionado a aquisições passíveis de creditamento somente por meio do crédito presumido da agroindústria (art. 8º da Lei nº 10.925/2004¹), o crédito de tal natureza, independentemente de sua extensão (abarcando apenas o valor do insumo adquirido ou o valor

¹ Art. 8º As pessoas jurídicas, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias de origem animal ou vegetal, classificadas nos capítulos 2, 3, exceto os produtos vivos desse capítulo, e 4, 8 a 12, 15, 16 e 23, e nos códigos 03.02, 03.03, 03.04, 03.05, 0504.00, 0701.90.00, 0702.00.00, 0706.10.00, 07.08, 0709.90, 07.10, 07.12 a 07.14, exceto os códigos 0713.33.19, 0713.33.29 e 0713.33.99, 1701.11.00, 1701.99.00, 1702.90.00, 18.01, 18.03, 1804.00.00, 1805.00.00, 20.09, 2101.11.10 e 2209.00.00, todos da NCM, destinadas à alimentação humana ou animal, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens referidos no inciso II do caput do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física. (...)

do insumo acrescido do frete), somente era passível de fruição como desconto de débitos das contribuições apurados na escrita fiscal da pessoa jurídica, não podendo ser objeto de ressarcimento.

II. Crédito. Transporte de lenha.

O Recorrente alega que parte da glosa efetuada pela Fiscalização por falta de identificação precisa do bem ou serviço utilizado como insumo se referia a gastos com frete no transporte de mercadorias, tendo o Relator votado por sua reversão.

Contudo, a decisão do Colegiado foi no sentido de reverter a glosa somente em relação aos dispêndios com frete no transporte da lenha utilizada como combustível, de acordo com documentos apresentados, por se tratar da prestação de um serviço considerado essencial ao processo produtivo, em conformidade com o art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003², mas desde que observados os demais requisitos da lei, dentre os quais, terem sido esses serviços tributados pelas contribuições e prestados por pessoa jurídica domiciliada no País.

III. Crédito. Gastos com instalações e manutenções de máquinas e equipamentos.

Em relação às glosas dos créditos relativos aos gastos com instalações e manutenções de máquinas e equipamentos, o Relator entendeu que eles haviam sido aproveitados na medida da depreciação dos bens (instalação e manutenção).

Contudo, consta da Informação Fiscal (fls. 18 a 21) que os créditos relativos a referidos dispêndios foram descontados pelo Recorrente com base no valor total das aquisições e não sobre os encargos de depreciação, sendo que, em relação a alguns bens adquiridos, eles se referiam a bens não tributáveis ou sujeito à tributação monofásica, contrariando o disposto no § 2º, inciso II, do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003³.

O Recorrente se defende, alegando que, na monofasia, há tributação concentrada do bem, dando direito, portanto, ao desconto de crédito, alegação essa afastada pelo Colegiado, por ter sido considerada incompatível com tal sistemática de apuração das contribuições, dada a opção do legislador pela concentração da tributação em apenas uma etapa da cadeia produtiva.

Registrou, ainda, a Fiscalização, que as “peças e partes de reposição e os serviços de manutenção de máquinas e equipamentos utilizados diretamente na fabricação de produtos destinados à venda são considerados insumos, para fins de creditamento na sistemática não-cumulativa, com a condição de que a manutenção não repercuta num aumento de vida útil da

² Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

³ § 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

máquina superior a um ano. Caso repercuta num aumento maior de vida útil, os gastos serão incorporados ao ativo imobilizado, sendo que o crédito só poderá ser descontado com base na depreciação do bem.” (fl. 21)

Destacou-se, também, que, opcionalmente, o contribuinte poderia calcular o crédito relativo à aquisição de máquinas e equipamentos com base no valor de aquisição, nos termos do art. 1º da Lei 11.774/2008⁴, mas desde que tais máquinas e equipamentos fossem novos e destinados apenas à produção de bens, situação em que não se inserem as peças e serviços de manutenção.

O Recorrente contra argumenta, apresentando, por amostragem, uma nota fiscal de aquisição de serviços (fl. 293) que, segundo ele, era posterior a 2012, ensejando o direito à apuração integral do crédito, nos termos do referido art. 1º da Lei 11.774/2008. Contudo, referida nota fiscal se refere à aquisição de reforma do gerador e não à aquisição de uma máquina ou equipamento novo.

Nesse sentido, manteve-se a glosa dos créditos relativos aos gastos com instalações e manutenções de máquinas e equipamentos.

IV. Conclusão.

Diante do exposto, em relação às matérias em que a maioria do Colegiado divergiu do Relator, votou-se por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário nos seguintes termos: (i) manutenção das glosas dos créditos sobre fretes com transporte de leite *in natura*, (ii) reversão das glosas dos créditos relativos ao transporte de lenha para combustível e (iii) manutenção das glosas dos créditos relativos aos gastos com instalações e manutenções de máquinas e equipamentos.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

⁴ Art. 1º As pessoas jurídicas, nas hipóteses de aquisição no mercado interno ou de importação de máquinas e equipamentos destinados à produção de bens e prestação de serviços, poderão optar pelo desconto dos créditos da Contribuição para o Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) de que tratam o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o § 4º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, da seguinte forma: (...)