



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

Processo nº 10280.003365/2006-44
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-001.611 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2012
Matéria RESSARCIMENTO COFINS - DECL COMPENSAÇÃO
Recorrente PARA PIGMENTOS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

COFINS NÃO CUMULATIVA. INSUMOS. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS.

Os pagamentos referentes à aquisição de serviços de terraplanagem conferem direito a créditos de Cofins não cumulativa porque esses serviços ocorrem em etapa integrante do processo produtivo, enquadrando-se como insumos conforme posto no ato normativo ao definir como insumos os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reconhecer o direito à tomada do crédito em relação aos gastos com os serviços de terraplanagem. Sustentou pela recorrente o Dr. Thiago Maia Sacic. OAB/RJ nº 151.411.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Liduína Maria Alves Macambira - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Liduína Maria Alves Macambira, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Raquel Motta Brandão Minatel e Marcos Tranches Ortiz.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório da decisão recorrida, fls. 316/319:

A empresa acima identificada transmitiu em 24.02.2006 a declaração de compensação de fls. 02/07 (final 5097) onde promovia a extinção de débitos próprios com a utilização de crédito de Cofins não-cumulativa decorrente de exportação, no valor de R\$ 128.822,75. No documento foi apontado como existente um crédito no valor de R\$ 240.329,35.

2. Em 28.04.2006 foi transmitido o PER/DCOMP de final 0084 (fls. 15/19) contendo pedido de ressarcimento do crédito acima citado (Cofins não-cumulativa -exportação - do 1º trimestre de 2006) no valor de R\$ 918.617,31, sendo, em 06.11.2006, transmitido novo PER/DCOMP (final 0707 – fls. 112/116) também referente a pedido de ressarcimento da mesma Cofins não-cumulativa decorrente de exportação, do mesmo período, no valor de R\$ 1.105.688,13.

3. Por fim, em 25.06.2007, foi transitido o PER/DCOMP de final 3958 (fls. 117/120) com nova compensação utilizando o crédito citado, no valor de R\$ 1.105.688,13.

4. Embora reconhecido inicialmente o crédito de R\$ 240.329,35 através do Despacho de fl. 30, tal ato administrativo foi revisto pelo Despacho de fls. 121/123, da titular da Unidade, sendo o processo novamente encaminhado para análise.

5. Após nova diligência foi expedida pelo Serviço de Fiscalização a Informação Fiscal de fls. 173/177, no qual se baseou o Parecer e Despacho Decisório de fls. 180/184, que reconheceu o direito ao crédito no valor de R\$ 271.888,35 e considerou homologadas as compensações até o limite do mesmo.

6. Segundo a referida Informação Fiscal, apesar de não haver sido incluído indevidamente nenhum valor no cômputo da receita bruta no período, assim como não ter havido glosa que modificasse a relação entre a receita total e de exportação, foram apurados coeficientes diferentes dos utilizados pelo contribuinte em seu Dacon. A Fiscalização indica os valores de receita total e de exportação utilizados no seu cálculo.

7. Além disso, foram glosados:

a) os gastos com combustíveis e lubrificantes, sob o argumento de que os mesmos não podem ser considerados insumos por não entrarem em contato com o produto fabricado (caulim);

b) despesas de aquisição de tubos e conexões de aço, incluídos como produtos intermediários, uma vez que os mesmos não constam da relação fornecida pela empresa onde foram

discriminados os itens que entram em contato com o produto fabricado;

c) despesas com serviços de terraplenagem, por não haverem sido aplicados ou consumidos na produção do caulim.

8. Cientificada em 14.01.2011 (AR fl. 201-v.) a interessada apresentou, tempestivamente, em 14.02.2011, manifestação de inconformidade na qual, em síntese:

a) Entende haver feito a correta apuração da base da contribuição, não tendo a fiscalização exposto as razões que a levaram a apurar suposto erro no cálculo dos coeficientes utilizados pela empresa, o que, por si só, inviabiliza a sua defesa;

b) “Vê-se, pois, que a alteração dos coeficientes de cálculo pela Fiscalização está eivada de nulidade, nos termos do art. 59, II, Decreto nº 70.235/1 972, tendo em vista que a mesma não discrimina os motivos da referida alteração, cerceando o direito da REQUERENTE, por ausência de elementos para se defender.”;

c) Defende que os valores pagos na aquisição de óleos combustível e lubrificante, de produtos intermediários (tubo e conexões de aço), e aqueles despendidos com serviços de terraplanagem geram créditos por se caracterizarem como insumo;

d) Argumenta que a definição de insumo trazida pelos atos normativos da Receita Federal foi pega de empréstimo, “de modo flagrantemente impróprio”, das legislações do ICMS e do IPI, não podendo ser utilizadas para a Cofins, uma vez que a materialidade desta última é muito maior que a dos impostos, devendo a possibilidade de creditamento também ser mais abrangente;

e) “Por oportuno, ressalte-se que no RPF nº 021 01 00/201 0-000 é feita remissão ao art. 66, § 50, II da IN/SRF no 247/2002, para indeferir o creditamento dos valores recolhidos a título de serviços de terraplanagem, quando o correto seria a indicação do inciso I do referido artigo, pois é este que cuida do creditamento de serviços prestados por pessoa jurídica, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto (o inciso II trata do serviço aplicado ou consumido na prestação de serviço), o que, por si só, enseja a nulidade do despacho decisório quanto aos créditos apurados relacionados com esse item.”;

f) “Vê-se, pois, que, o conceito de insumo, para fins de apuração de crédito da COFINS, deve abranger todo e qualquer bem ou serviço utilizado na obtenção de receita, sendo ilegais, portanto, as restrições contidas no art. 8º, § 4º, I, “a”, da IN/SRF nº 404/2004 e no art. 66, § 50, II, “b”, da IN/SRF nº 247/2002.”;

g) Cita a Solução de Divergência nº 37, de 2008, da Cosit, que entende ser aplicável ao presente caso, na qual a administração teria concluído que os óleos combustíveis e lubrificantes

utilizados ou consumidos no processo de produção de bens e serviços geram créditos de Cofins, não havendo necessidade de que os mesmos ajam diretamente sobre o produto fabricado. Transcreve trechos do documento;

h) Destaca que o óleo combustível é consumido como combustível no processo de evaporação do caulim. *“Isso porque o processo de evaporação, que tem por objetivo diminuir o teor de umidade da polpa redispersa para níveis de 30 - 35%. O sistema de evaporação é composto por um vaso cilíndrico, termo compressor e conjunto de trocadores de calor tipo placas e de uma caldeira flamo-tubular, que utiliza óleo BPF-1 A, como combustível.”;*

i) *“Como se isso não fosse o bastante, na secagem, um dos processos de produção do 'caulim', o gás quente responsável pelo aquecimento do ar de secagem é obtido pela queima de combustível em uma fornalha revestida com tijolos refratários.”;*

j) *“Desse modo, pode-se ainda afirmar que não só os óleos lubrificantes e combustíveis são consumidos no processo de fabricação do produto, como também atuam diretamente sobre esse processo produtivo. De fato, como visto, o óleo combustível atua diretamente no processo de redução de umidade do caulim.”;*

k) Com relação aos produtos intermediários (tubos e conexões de aço) e aos serviços de terraplanagem, julga que, apesar de não agirem diretamente sobre o produto fabricado, não há dúvida de que são utilizados em seu processo de fabricação, mais precisamente no transporte de gás no processo de evaporação do “caulim”, bem como nas instalações hidráulicas;

l) *“Já os serviços de terraplanagem são preparatórios para a exploração mineral, visto que têm como objetivo aplainar o terreno, para que se possa iniciar a extração do 'caulim', estando também extreme de dúvida a sua importância dentro do processo produtivo.”;*

m) Conclui:

“Nas Seções anteriores encontra-se devidamente demonstrado que a REQUERENTE tem direito a se creditar dos valores relativos aos óleos combustível e lubrificante, aos produtos intermediários (tubos e conexões de aço) e ao serviço de terraplanagem, tendo em vista que tratam-se de bens e serviços utilizados para a obtenção de receita e, por conseguinte, podem ser classificados como insumos passíveis de creditamento, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003.

No entanto, caso assim não se entenda, o que se admite apenas para argumentar, a IMPUGNANTE requer a realização de perícia, nos termos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/1 972, para que sejam respondidos os seguintes quesitos:

a) *Os óleos combustíveis e lubrificantes adquiridos pela IMPUGNANTE são utilizados e/ou consumidos no processo de fabricação do 'caulim' ou de qualquer outro produto da REQUERENTE?*

b) Os produtos intermediários (tubos e conexões de aço) são utilizados e/ou consumidos no processo de fabricação do 'caulim' ou de qualquer outro produto da REQUERENTE?

c) Os serviços de terraplanagem são utilizados e/ou consumidos no processo de fabricação do 'caulim' ou de qualquer outro produto da REQUERENTE?

d) Os óleos combustíveis e lubrificantes adquiridos pela REQUERENTE têm ação direta no processo de fabricação do "caulim" ou de qualquer outro produto da REQUERENTE OU, ainda, os referidos bens integram de alguma forma o caulim ou qualquer outro produto final da REQUERENTE?

Por oportuno, a REQUERENTE indica o Sr. Anselmo Duarte Pereira, engenheiro químico, inscrito no Conselho Regional de Química sob o nº 03.302.662 - 6ª Região, para atuar como seu perito.

Por todo o exposto, a REQUERENTE requer a V.Sa. que seja dado provimento a sua manifestação de inconformidade, para que, ao final, seja homologado integralmente o crédito objeto das PER/DCOMPs n 08 40220.31275.240206.1.3.09-5097 e 26474.86856.250607.1.3.09-3958, nos valores de R\$ 128.822,75 e R\$ 1.105.668,13."

A 3ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém mediante Acórdão nº 01-21.729, de 17 de maio de 2011, julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, sob os fundamentos conforme ementa a seguir transcrita:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO.

Do montante apurado para a contribuição, a pessoa jurídica pode descontar créditos sobre os valores das aquisições efetuadas no mês de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

Os combustíveis e lubrificantes, assim como a energia elétrica, quando participantes do processo industrial, caracterizam-se como insumos indiretos para os quais há determinação específica na legislação que permite o aproveitamento de créditos.

Cientificada da decisão em 14/09/2011, fls. 335/336, a recorrente interpôs Recurso Voluntário em 14/10/2011, fls. 343/364, requerendo a reforma na parte em que reconheceu apenas parcialmente o direito ao crédito de COFINS, pelas razões, em síntese, a seguir:

a) a nulidade persiste tendo em vista que, em nenhum momento, a autoridade lançadora demonstrou os cálculos para chegar a uma relação percentual distinta daquela apurada pela recorrente. O fato dos cálculos terem sido apresentados no corpo do acórdão recorrido não tem o efeito de sanar a nulidade do despacho decisório, pois esses cálculos deveriam ter sido apresentados inicialmente no bojo deste último, não o sendo impossibilitou a recorrente de, no momento oportuno, impugná-lo, caracterizando nítido cerceamento do seu direito de defesa;

b) vê-se que as alterações dos coeficientes de cálculo pela fiscalização está eivada de nulidade, nos termos do art. 10, III, do Decreto nº 70.235, de 1972 c/c o art. 59, II, desse mesmo Decreto, tendo em vista que a mesma não discrimina nos motivos da referida alteração, cerceando o direito da requerente, por ausência de elementos para se defender.”;

c) ainda que se admitam as glosas mantidas pela decisão recorrida – o que ora se admite apenas para fins de argumentação – o acórdão recorrido (fls. 314, item 13) trouxe uma série de equívocos quanto: (i) ao recálculo dos créditos gerados nas aquisições do mercado interno; (II) às receitas referentes também ao mercado interno, onde foram consideradas com valores maiores do que aqueles reportados nas obrigações acessórias da Recorrente; (iii) às receitas sujeitas à alíquota zero da contribuição;

d) defende o direito ao crédito de COFINS relativo à “tubos e conexões e serviços de terraplanagem;

e) que em face a ausência de disposição legal do conceito de insumo, foram editadas pela Receita Federal do Brasil, as Instruções Normativas SRF nº 404/2004 e 247/2002; ocorre que referidos atos normativos trazem um conceito muito restrito que não se coaduna com a hipótese de incidência do PIS;

f) argumenta que a definição de insumo trazida pelos dispositivos infralegais foi pega de empréstimo, “de modo flagrantemente impróprio”, das legislações do ICMS e do IPI, não podendo ser utilizadas para conceituar insumo, para fins de creditamento da Cofins, uma vez que a materialidade desta última é muito maior que a desses impostos, devendo a possibilidade de creditamento também ser mais abrangente;

g) acrescenta que, recentemente, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, no acórdão nº 9303-01.035, relator o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, passando o seu entendimento a estar perfilado àquele dos ensinamentos doutrinários por ele trazidos, no sentido de que o conceito insumo, para fins de creditamento da COFINS, deve ser muito mais abrangente do que o adotado nas legislações do IPI e do ICMS;

h) pela leitura do precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, verifica-se que todo e qualquer bem ou serviço aplicado na produção deve gerar o direito ao creditamento de COFINS e, entre eles, por óbvio, têm que esta incluídos os tubos de conexões e os serviços de terraplanagem, que são objeto do presente auto de infração.

i) é desprovido de lógica o argumento utilizado pelo acórdão nº 01.21.729, no sentido de que os tubos de aço e conexões não dariam direito ao creditamento de COFINS, porque, segundo o entendimento esposado na Solução de Divergência nº 37/2008, no caso dos insumos indiretos (dos quais os tubos e conexões são espécies), somente dariam direito ao crédito aqueles que estivessem expressamente previstos na legislação;

j) argumenta que os produtos intermediários (tubos e conexões de aço) são utilizados no transporte de gás no processo de evaporação do “caulim”, bem como nas instalações hidráulicas, participando ainda que de forma indireta, do processo de fabricação do produto;

l) ao contrário da afirmativa do acórdão recorrido, o serviço de terraplanagem participa sim da linha de produção do caulim; de fato, os serviços de terraplanagem são preparatórios para a exploração mineral, visto que têm como objetivo aplainar o terreno, para que se possa iniciar a extração do caulim, estando também extrema de dúvida a sua importância dentro do processo produtivo.

m) reforça que tanto é verdade que, recentemente, este E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, no acórdão nº 3301-00.661, reconheceu que os serviços de terraplanagem dão direito ao creditamento de COFINS, pois esses são aplicados ou consumidos na produção de bens.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liduína Maria Alves Macambira, Relatora

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

De acordo com os autos, trata o presente processo de declaração de compensação com pedido de ressarcimento de crédito de COFINS não-cumulativa decorrente de exportação do 1º trimestre de 2006.

Preliminarmente, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei nº 9.784/1999¹, cabe registrar que adoto o entendimento esposado pela autoridade julgadora *a quo* sobre a arguição de nulidade por cerceamento de direito levantado pela recorrente que a seguir transcrevo:

9. A empresa argumenta que a fiscalização não apontou onde estaria o erro nos seus cálculos da relação entre as receitas total e de exportação, motivo pelo qual deveria ser considerado nulo o despacho decisório.

10. A fiscalização informa que, apesar de não haver feito qualquer alteração nos valores de receita apontados pela empresa, apurou coeficientes diferentes dos usados pela mesma, utilizando as informações contidas nos Dacon apresentados.

11. Não se vê motivo de nulidade. O que ocorre no presente caso é que a fiscalização atestou em sua informação haver utilizado

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:
[...]

exatamente os valores de receitas total e vinculada à exportação inseridas pela empresa em seus Dacon, tendo, entretanto, encontrado relação percentual diferente daquela utilizada pela interessada na definição dos créditos vinculados à receita tributada no mercado interno e à exportação.

12. Cabe lembrar que somente são passíveis de ressarcimento os créditos remanescentes vinculados às receitas de exportação e às vendas efetuadas com isenção, alíquota zero e não incidência. Inexistindo no presente caso a segunda hipótese, conforme informações obtidas nos demonstrativos, restam somente as receitas de exportação.

No tocante ao pedido de perícia negado na decisão recorrida cumpre esclarecer que a prerrogativa de conceder ou não pedido de diligência ou perícia cabe ao julgador, de acordo com o previsto nos arts. 18 e 29 do Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine”. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

(...)

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Com base nos arts. 18 e 28 do Decreto nº 70.235, de 1972, o julgador de primeira instância considerou desnecessária a perícia proposta por entendê-la desnecessária para o deslinde do presente julgamento, justificando que a perícia pressupõe que o fato a ser provado necessite de conhecimento técnico especializado, fora do campo de atuação do julgador, o que não seria o caso. Portanto, não cabe reforma a decisão recorrida.

No mérito vem a recorrente defendendo o direito ao crédito de COFINS relativo à “tubos e conexões de aço e aos serviços de terraplanagem.

A recorrente vem na peça recursal trazida acórdão recente da Câmara Superior de Recurso Fiscais, relator o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, passando o seu entendimento a estar perfilado àquele dos ensinamentos doutrinários por ele trazidos, no sentido de que o conceito insumo, para fins de creditamento da COFINS, deve ser muito mais abrangente do que o adotado nas legislações do IPI e do ICMS.

Entendendo que a partir da sua leitura todo e qualquer bem ou serviço aplicado na produção deve gerar o direito ao creditamento de COFINS e, entre eles, por óbvio, têm que esta incluídos os tubos de conexões e os serviços de terraplanagem.

Primeiramente, vejamos como a legislação tributária disciplina o que deve ser considerado custo/despesa para efeito de reconhecer o direito ao crédito.

De acordo com o disposto na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, art. 3º, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a bens e serviços,

utilizados como **insumos** na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes.

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: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

Art. 92, da mencionada lei estabelece:

Art. 92. A Secretaria da Receita Federal editará, no âmbito de sua competência, as normas necessárias à aplicação do disposto nesta Lei.

A IN SRF nº 404, de 12 de março de 2004, art. 8º, determina de que forma será feito o cálculo do crédito da Cofins não-cumulativa que a pessoa jurídica pode descontar e o conceito de insumo.

Art. 8º Do valor apurado na forma do art. 7º, a pessoa jurídica pode descontar créditos, determinados mediante a aplicação da mesma alíquota, sobre os valores:

I - das aquisições efetuadas no mês:

a) de bens para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 1º do art. 4º;

b) de bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados como insumos:

b.1) na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; ou

b.2) na prestação de serviços;

II - das despesas e custos incorridos no mês, relativos:

a) a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

b) a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

c) a despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos tomados de pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e

Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples);

d) a contraprestação de operações de arrendamento mercantil pagas a pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo Simples; e

e) a armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor;

III - dos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, relativos:

a) a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos no País para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços;

b) a edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados na atividade da empresa; e

IV - relativos aos bens recebidos em devolução, no mês, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês ou de mês anterior, e tenha sido tributada na forma desta Instrução Normativa.

§ 1º Não gera direito ao crédito o valor da mão-de-obra pago a pessoa física.

§ 2º O crédito não aproveitado em determinado mês pode ser utilizado nos meses subseqüentes.

§ 3º Para efeitos do disposto no inciso I, deve ser observado que:

I - o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente na aquisição, quando recuperável, não integra o valor do custo dos bens; e

II - o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) integra o valor do custo de aquisição de bens e serviços.

§ 4º Para os efeitos da alínea "b" do inciso I do **caput**, entende-se como insumos:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

Infere-se dos dispositivos transcritos que, a legislação prevê de forma criteriosa quais os bens, serviços, custos e despesas que estão aptos a gerar créditos que poderão ser descontados.

Na mesma linha, a própria legislação tributária que versa sobre a matéria tratou de esclarecer que são considerados “insumos” somente os materiais ou serviços efetivamente utilizados ou consumidos diretamente no processo produtivo.

Quanto ao entendimento esposado no acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, do relator Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, também concordo no sentido que o conceito de insumo, para fins de creditamento da COFINS, é mais abrangente do que o adotado nas legislações do IPI e do ICMS.

No entanto, compreendo que ser mais abrangente, não quer dizer que todo e qualquer bem ou serviço aplicado na produção deva gerar o direito ao creditamento de COFINS. Isto é o que colho da leitura dos dispositivos legais que disciplinam a matéria. Vejo que é preciso uma análise mais moderada, uma adequada compreensão. A norma fala de insumo, há aí uma própria limitação expressa no texto legal.

Porquanto há uma vinculação posta entre os bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos. Diria que existe uma inerência para ser considerado insumo, capaz de gerar créditos de PIS e Cofins no regime não cumulativo.

Quanto às despesas com tubos e conexões de aço a autoridade julgadora *a quo* manteve a glosa assim se pronunciando:

25. Já os tubos e conexões de aço foram glosados por não constarem da relação de insumos que entram em contato com o caulim, fornecida pela empresa, a qual entende caber o crédito sob o argumento de que, mesmo não entrando em contato direto com o produto final, fazem parte da produção.

26. Nesse caso, cabe utilizar novamente o entendimento da Solução de Divergência acima citada, no sentido de que, salvo nos casos expressamente previstos na legislação, os insumos indiretos não geram direito a crédito, estando nesse rol os tubos e conexões de aço. Por esse motivo, deve ser mantida a glosa.

Embora, os tubos e conexões de aço sejam utilizados, como afirma a recorrente, no transporte de gás e nas instalações hidráulicas, eles compõem sim o sistema necessário a fabricação do produto, no caso o caulim. Eles são bens, mas não na categoria de insumos para gerar crédito nos termos do art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

Assim sendo, os gastos com tubos e conexões de aços, não podem ser aproveitadas no cálculo da contribuição apurada de acordo com o regime de incidência não-

cumulativa, não geram crédito na sistemática não-cumulativa da Cofins. Desse modo, não vejo que mereça reparo a decisão recorrida.

No tocante aos gastos com serviços de terraplanagem, tratando-se o produto final de caulim, entendo que esses serviços ocorrem em etapa integrante do processo produtivo, portanto, enquadrando-se como insumos conforme posto no ato normativo ao definir como insumos os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Nesse ponto, com razão a recorrente.

Ante todo exposto, voto no sentido dar provimento parcial ao recurso quanto à tomada de crédito nos gastos com os serviços de terraplanagem.

É como voto.

Liduína Maria Alves Macambira