



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

Processo nº 10280.004605/2006-28
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-003.654 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2017
Matéria COFINS
Recorrente ALUNORTE ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/07/2006

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Em se tratando de ressarcimento ou compensação, o contribuinte possui o ônus de prova do seu direito aos créditos pleiteados.

COFINS NÃO CUMULATIVA. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semasiológico de insumo é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo os bens e serviços que integram necessariamente a cadeia produtiva.

COFINS NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. ÁCIDO SULFÚRICO. COMBUSTÍVEIS E SERVIÇOS DE REMOÇÃO DE REJEITOS INDUSTRIAIS.

É legítima a tomada de crédito da contribuição não cumulativa em relação às aquisições de insumos como por exemplo óleo BPF, o carvão energético, o ácido sulfúrico, o inibidor de corrosão e os serviços de transporte de rejeitos industriais por integrarem o custo de produção do produto exportado (alumina).

COFINS NÃO CUMULATIVA. FRETE. CRÉDITOS.

As despesas com o transporte para a aquisição de insumos devem integrar a base de cálculo dos créditos da COFINS por integrarem o custo de produção, na forma do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/03.

COFINS NÃO CUMULATIVA. ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CRÉDITOS.

Na não cumulatividade da COFINS, a pessoa jurídica pode descontar créditos sobre os valores dos encargos de depreciação e amortização, incorridos no

mês, relativos a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos no País para utilização na produção de bens destinados à venda, desde que observadas as disposições normativas que regem a espécie.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito ao crédito em relação aos subitens 10.1. (Óleo BPF e Carvão Energético) e parcialmente quanto ao subitem 10.5. (quanto aos fretes na aquisição de Óleo BPF, Carvão Energético, Ácido Sulfúrico e Inibidor de Corrosão) e quanto ao item 11 (somente em relação aos serviços de transporte de rejeitos industriais. Por maioria de votos dar provimento ao recurso em relação ao item 10.2. (Ácido Sulfúrico e Inibidor de Corrosão), vencidos os Conselheiros José Henrique Mauri, Marcos Roberto da Silva e Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho que mantinham a glosa.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente

(assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas, José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marcos Roberto da Silva, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 532 a 590) interposto pelo Contribuinte, em 2 de março de 2012, contra decisão consubstanciada no Acórdão nº 01-24.123 (fls. 512 a 529), de 31 de janeiro de 2012, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) – DRJ/BEL – que julgou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação (fls. 357 a 400) apresentada pelo Contribuinte.

Visando a elucidação do caso e a economia processual adoto e cito o relatório do referido Acórdão:

“(…)

CRÉDITOS DECORRENTES DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS OBJETO DE GLOSA (Ficha 06A/06B/02): Através dos arquivos magnéticos recebidos (planilha excel) onde consta relação completa de todas notas fiscais de insumos adquiridos, bem como sua aplicação no processo produtivo, realizamos verificação de sua consistência pela análise física de algumas notas fiscais (solicitadas por amostragem) e constatamos a irregularidade dos valores

alocados na ficha 06A/06B, item 02 da DACON, conforme detalhamento na planilha 10 e 11, anexas.

A pessoa jurídica poderá se creditar de aquisições de insumos (bens ou serviços), inclusive combustíveis e lubrificantes, efetuadas no mês.

Considera-se como insumos a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como 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.

Glosas Efetuadas

10.1 Combustíveis e Carvão Energético utilizados como energia térmica no aquecimento das caldeiras, equipamentos e fornos, considerando que a lei 11.488/2007 só admitiu créditos a partir de 15/06/2007. A utilização de Combustíveis/Carvão energético (...) na queima de caldeiras não podem ser considerados como insumos antes de 15/06/2007 por não agir diretamente no processo produtivo;

10.2 Glosas efetuadas em produtos/bens por não serem aplicados diretamente no processo produtivo;

10.3 Glosas efetuadas nos produtos/bens por serem considerados como ativo imobilizado;

10.4 Glosas efetuadas em produtos/bens por não conterem descrição detalhada do bem ou informação sobre sua aplicação no processo produtivo.

10.5 Glosa dos fretes referentes aos produtos/bens glosados.

(...)

11) CRÉDITOS DECORRENTES DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS (Ficha 06A/03): Pela análise dos arquivos magnéticos recebidos, referente a aquisição de serviços, constatamos a existência de Serviços, considerados pela fiscalização, como não utilizados na produção dos bens, conforme detalhamento das glosas relacionadas nas planilhas 08 e 09, anexas.

Normas Relacionadas: Solução de Divergência Cosit nº 12, de 24/10/2007 "Não se consideram insumos, para fins de desconto de créditos da contribuição para o financiamento da seguridade social Cofins, matérias de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas, pinos, tarraxas e ferramentas"

12) CRÉDITOS DECORRENTES DE DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA (Ficha 06A/04): Pela análise dos arquivos magnéticos e verificação, por amostragem, das notas fiscais não constatamos irregularidades relacionadas a esse item.

13) BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO A DESCONTAR REFERENTE AO ATIVO IMOBILIZADO (Ficha 06A/06B/10): A empresa utilizou créditos decorrentes da aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado em duas modalidades:

13.1 Por aproveitamento do crédito no prazo de 4(quatro) anos correspondendo a 1/48 (quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem (Lei nº 10.833/2003,

art 3º, § 14, introduzido pela Lei nº 10.865/2004, art. 21 e Instrução Normativa SRF nº 457/2004, art. 1º, inciso I do § 2º e art. 2º, § 2º, inciso II do caput). Através dos arquivos magnéticos referentes às aquisições para o Ativo Imobilizado de maio/2004 a dezembro/2005, constatamos a existência de bens que não se enquadram como máquinas e/ou equipamentos utilizados na produção de bens destinados a venda. Efetuamos a glosa dos bens separando-os em duas categorias: 1) Máquinas, equipamentos e outros bens não utilizados na produção dos produtos destinados a venda. 2) Máquinas, equipamentos e outros bens considerados como Edificações, conforme detalhado nas planilhas 01 a 07B, em anexo.

13.1.1 Bens considerados pelo contribuinte com aproveitamento dos créditos no prazo de 04(quatro) anos e glosados pela fiscalização por considerar que tais bens não se enquadram como máquinas ou equipamentos ou não são aplicados diretamente na produção dos bens destinados à venda, conforme exigência legal para gozo do benefício.

13.1.2 Bens considerados pelo contribuinte com aproveitamento dos créditos no prazo de 04(quatro) anos e glosados pela fiscalização por considerar que tais bens caracterizam-se como Edificações, não abrangidos pelos benefícios acima referidos embora sejam do ativo imobilizado. Em relação a construção da Expansão II, o contribuinte informou que a mesma só entrou em operação a partir de janeiro de 2006 e a Expansão III somente em 2008.

Notas:

a) Não foi concedido o benefício para os outros bens, senão máquinas e equipamentos, destinados ao Ativo Imobilizado utilizados na fabricação de produtos destinados a vendas, ficando fora do benefício a aquisição de: móveis, ferramentas, instrumentos, construção civil, veículos e outros não considerados máquinas ou equipamentos.

b) A partir de 1º/12/2005, são também admitidos créditos em relação a outros bens incorporados ao ativo imobilizado desde que sejam utilizados na produção de bens destinados à venda, continuando fora do benefício a aquisição de: móveis, veículos, construção civil e outros bens que não sejam utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda.

13.2) Por aproveitamento do crédito no prazo de 12(doze) meses, contados da data de aquisição, sendo calculado, mediante a aplicação da alíquota de 7,6% sobre o valor correspondente a 1/12(um doze avos) do custo de aquisição do bem. O benefício é aplicável às máquinas, aos aparelhos aos instrumentos e aos equipamentos, novos, relacionados em regulamento e incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos entre 2006 e 2013, por pessoas jurídicas que tenham projeto aprovado para instalação, ampliação, modernização ou diversificação enquadrado em setores da economia considerados prioritários para o desenvolvimento regional em microrregiões menos desenvolvidas localizadas em áreas de atuação das extintas Sudene e Sudam (...).

(...)

Após análise dos arquivos contendo listagem dos bens com aproveitamento de crédito no prazo de 12(doze) meses constatamos diversas irregularidades na utilização dos referidos créditos.

Elaboramos a Planilha nº 07D onde constam todas as glosas efetuadas e as Planilhas 07E, 07F e 07G resumindo os valores glosados.

Abaixo segue codificação adotada para as glosas efetuadas na Planilha 07D:

DT05 – Glosados em virtude da data de aquisição (emissão nota fiscal) ser anterior à previsão legal, que só reconheceu o benefício para bens adquiridos a partir de 2006.

EDIF06 – Glosados por serem considerados como Edificações do ano de 2006.

EDIF07 – Glosados por serem considerados como Edificações do ano de 2007.

N – Glosados por não serem considerados como bens do ativo imobilizado e/ou não empregados no processo produtivo do adquirente.

NCD – Glosados por não estarem relacionados no Decreto 5.789/2006 mencionados no Decreto nº 5.988/2006.

NREB – Glosados por serem vendas equiparadas a exportações, não gerando direito a crédito (...).”

Cientificada, a interessada apresentou tempestivamente a impugnação de fls. 357/400 (com argumentos replicados na manifestação de inconformidade de fls. 435/479), na qual alega:

a) Foram glosados créditos gerados por bens e serviços empregados como insumos, mais especificamente: Transporte de Rejeitos Industriais, Óleo BPF, Ácido Sulfúrico e Inibidor de Corrosão, sob o fundamento de que não se enquadrariam como bens ou serviços aplicados ou consumidos na produção dos bens destinados à venda. Por derradeiro, foram glosados créditos relacionados a despesas ou encargos com Ativo Imobilizado para emprego na fabricação de produtos destinados à Venda ou Prestação de Serviços, inclusive máquinas, equipamentos e outros bens que foram incorporados ao Ativo Imobilizado.

b) Ponto fundamental é o da definição e amplitude conceitual dispensadas aos insumos que gerariam o crédito da Contribuição e que seriam os bens e serviços que seriam utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda, abrangendo mas não se restringindo ao universo das matérias-primas produtos intermediários e quaisquer outros bens que sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produtos em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado. Também se reputam como insumos empregados na prestação de serviços os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços. Centrando a atenção ao presente processo, bem se vê que a requerente é sociedade empresária preponderantemente exportadora, de sorte que igualmente faz jus à apropriação de créditos, inclusive concernentes a estoque de abertura oriundos dos custos, despesas e encargos advindos das receitas resultantes de exportação dos produtos que industrializa e comercializa. Especificamente quanto aos serviços utilizados com insumos, a autoridade fazendária glosara serviços inegavelmente empregados como insumos porque diretamente aplicados ao processo produtivo, particularmente o de transporte de rejeitos industriais, óleo BPF, ácido sulfúrico e inibidor de corrosão. Naturalmente que não poderia furtar-se a impugnante do creditamento dos valores desembolsados com o transporte destes rejeitos, que são sabidamente inerentes ao processo fabril do alumínio produzido e exportada por pessoa jurídica como a requerente. Os dispêndios com este transporte são, portanto, irrefutavelmente, dedutíveis. O óleo BPF, considerado pela fiscalização como gerador de energia térmica, destina-se à queima em fornos adequados para a calcinação do hidrato e na geração de vapor nas caldeiras. A fiscalização glosou toda a utilização do BPF, tanto nas caldeiras como para calcinação. Em relação ao Ácido Sulfúrico, descabe glosa já

que a fiscalização o está considerando como material de limpeza. O ácido sulfúrico é utilizado para limpeza dos trocadores de calor por onde passa o licor rico em alumina, limpeza esta fundamental para manter a eficiência de troca térmica e a estabilidade do licor para garantir a produtividade da planta. O ácido usado é utilizado na neutralização de afluentes cáusticos. A fiscalização glosou toda a aquisição deste insumo e frete, inclusive glosando fretes e duplicidade. Já a respeito do Inibidor de Corrosão, utilizado para formar uma película protetora contra corrosão nas tubulações de água de resfriamento, insta mencionar que sua ausência no rol das especificações compromete substancialmente a qualidade e quantidade da alumina produzida. Ora, com toda a necessidade de que tais insumos sejam empregados de modo direto, na geração do alumínio final que será objeto de exportação, não se vê como possamos acatar a glosa dos serviços de transporte dos itens em voga, como, igualmente nos termos da legislação vigente, insumo de aplicação direta, que, portanto, não podem ser recusados enquanto serviços creditáveis. Transcreve decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

c) Especificamente quanto aos bens adquiridos como Ativo Imobilizado, a Fiscalização entendera pela glosa de bens adquiridos com Ativo Imobilizado, nada obstante haver acertadamente considerado a requerente que os valores gastos na aquisição de bens, inclusive máquinas, equipamentos e outros incorporados ao ativo imobilizado devem ser recuperados enquanto créditos dedutíveis das bases apuratórias da Contribuição, logo descabe, igualmente, a glosa sobre o ativo imobilizado. Refere solução de consulta.

d) O que resta evidente da análise do tratamento legal é a completa ausência de amarras, restrições, condicionantes ao direito de desconto de créditos sobre os valores de COFINS a pagar, desde que os bens ou serviços reputados creditáveis pelo contribuinte, efetivamente, sejam insumos empregados na prestação de serviços e produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, ensejam os descontos. Mesmo analisando as Instruções Normativas editadas pela Receita Federal, no afã de regulamentar os aludidos preceitos legais pertinente ao desconto de créditos de COFINS sobre certas despesas, aquisições e dispêndios, não há discrepância relevante que justifique a manutenção das glosas ora questionadas. A Jurisprudência do outrora denominado Conselho de Contribuintes não tergiversa em rever glosas como as que foram equivocadamente perpetradas no presente caso, especificamente mencionando a possibilidade de se creditar sobre os gastos havidos com a remoção de resíduos industriais, tal como sucede no caso vertente. Refere e transcreve excertos de julgados administrativos, concluindo que as despesas com remoção de resíduos industriais correspondem a serviços aplicados/consumidos no processo produtivo, os quais também geram créditos dedutíveis das bases de apuração da contribuição, haja vista que representam custos, gastos ou despesas vinculados ao produto ou serviço vendido. Aduz que, para o afastamento da glosa sobre Transporte dos Rejeitos Industriais, é de ser observado imperativamente o § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003, uma vez que é uma sociedade empresária comercial exportadora. Ora, a dicção do § 3º do art. 6º em questão não permite que remanesça qualquer dúvida sobre quais os créditos passíveis de ressarcimento, como sendo os que são “apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação” e não apenas os que digam respeito aos insumos empregados no processo produtivo do alumínio exportado. Em várias outras ocasiões, ainda que se centrando mais no art. 3º da Lei 10833/2003, os órgãos judicantes do Ministério da Fazenda têm registrado que não se pode sustentar glosas que tenham sido levadas a efeito pela Fiscalização, sem que a mesma tenha logrado “motivar” tais glosas, a ponto de expor sua incompatibilidade legal. Refere julgados administrativos e judiciais, afirmando que o critério fundamental par a concessão do crédito sobre insumos é da essencialidade

ao processo produtivo, também transcrevendo soluções de divergência proferidas pela Cosit e salientando que, no caso concreto, mesmo que se admita que as soluções de consulta possam ser aplicadas em total desconexão com a ordem constitucional e a legislação ordinária, os bens e serviços glosados são inegavelmente insumos de aplicação direta, inclusive de contato físico com o produto final industrializado, de sorte que também sob tal viés não poderiam ter sido glosados.

e) Cabe voltar-nos com maior detença à glosa das máquinas e equipamentos adquiridos pela requerente e incorporados ao seu ativo imobilizado, a qual, com a devida vênia, causou estranheza, considerando, de plano, a permissão constante da Lei 10833/2003. A IN SRF nº 457/2004 veiculou a facultatividade do cálculo do crédito insculpido na lei ordinária, observada a periodicidade de quatro anos. O Decreto 5988/2006, que dispõe sobre o art. 31 da Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, instituiu depreciação acelerada incentivada e desconto da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, no prazo de doze meses, para aquisições de bens de capital efetuadas por pessoas jurídicas estabelecidas em microrregiões menos favorecidas das áreas de atuação das extintas SUDENE e SUDAM. A querela reside no fato de que a fiscalização, injustificadamente, glosou não menos que a totalidade dos créditos gerados sobre máquinas e equipamentos adquiridos e incorporados ao ativo imobilizado da requerente, sob o suposto fundamento de que a mesma não teria observado as exigências constantes da Lei 11.196/2005, ou seja, não teria considerado na periodicidade legal diferencial de apuração do crédito sobre ativo imobilizado, apenas as máquinas e equipamentos adquiridos sob o regime incentivado do RECAP, utilizando-se ao revés da periodicidade excepcional dos 1/12 sobre a totalidade das máquinas e equipamentos adquiridos no período auditado. O fato, contudo, que, data vênia, desmantela a pretensão esposada pela Autoridade Fazendária é que a postulante, por uma questão de tempo real de depreciação das máquinas e equipamentos aplicados em seu processo de industrialização, não se apropria de tais créditos automaticamente, de modo que pelas suas especificidades, é evidente que a conduta apontada no Auto, seria, como é, impraticável. Ante tal quadro, o mínimo que se poderia aceitar para a pretensa manutenção das glosas, seria a demonstração por parte da Fiscalização de que a requerente, efetivamente, se apropriou de créditos sobre máquinas e equipamentos adquiridos fora do regime diferenciado do RECAP, sem observar a periodicidade permitida pela lei e pela IN aplicáveis. A ocorrência supra, contudo, reitera-se, não apenas é inexecutável em face do processo produtivo e depreciação ordinária das máquinas e equipamentos empregados no mesmo, como ainda não fora minimamente exposta pela autoridade fazendária, pelo que, consoante as decisões colacionadas alhures, tais glosas também não de ser inteiramente desconstituídas. Do que é possível inferir da sucinta exposição declinada pela autoridade fazendária, não teria sido reconhecido benefício para tais itens na medida em que não se enquadrariam no rol de máquinas e equipamentos, volvidos ao Ativo Imobilizado, empregados na fabricação de produtos para venda, restando excluídos assim móveis, ferramentas, instrumentos, construção civil, veículos e demais que estariam, segundo a inteligência esposada pela autoridade, ao largo do rol de máquinas e equipamentos que gerariam crédito consoante o ordenamento aplicável. Não há, contudo, nem reflexamente, uma clara indicação da razão pela qual e nem tampouco quais seriam estes itens específicos, ao menos referidos em uma planilha anexa ao Mandado de Procedimento que permita à postulante compreender o porquê da desconsideração de tais máquinas e equipamentos defendendo-se objetivamente de tais glosas. O que se tem por certo é que os itens qualificados pela postulante como máquinas efetivamente foram incorporados ao ativo imobilizado e empregados na produção do alumínio destinado à venda, respeitada a periodicidade prevista nas normas aludidas. O Fiscal não se desincumbira de tal ônus mínimo, incorrendo não somente em

cerceamento de defesa como ainda trazendo a lume mais uma glosa descabida. Logo, não há como se vislumbrar infringência à Lei nº 11.488/20087 (REIDI).

f) Transcreve o que identifica como o entendimento doutrinário relativo ao regime da não-cumulatividade aplicado à Cofins, concluindo que a Constituição Federal previu o regime da não-cumulatividade originariamente para o ICMS e IPI, traçando-lhes com precisão os limites em que tal regime poderia vigorar. Estendeu-o pela EC 42/2003 à COFINS, remetendo sua regulamentação à legislação infraconstitucional, o que já havia sido levado a efeito antes da EC, pela Lei ordinária 10833/2003, que não apenas elencara quais setores da economia seriam autorizados a se apropriar de créditos sobre determinadas despesas e encargos, como ainda discriminara quais destes desembolsos permitiriam tal apropriação. As Instruções Normativas e normas complementares afins, por força do princípio da não-cumulatividade, por não gozar de envergadura constitucional, evidentemente, não podem a pretexto de regulamentar, restringir a restrição e muito menos ainda o Auditor-Fiscal, restringir a restrição da restrição, o que significaria o aniquilamento de uma determinação magna ao ponto de inverter a lógica interna do regime tornando-o mais oneroso que a própria cumulatividade. Nada obstante, o teor das mesmas não se choca com os procedimentos apuratórios da impugnante. No caso vertente, convém ressaltar que a impugnante fora extremamente conservadora na medida em que seguira religiosamente as disposições da Lei 10833, apropriando-se dos créditos gerados apenas pelas aquisições e despesas de aplicação direta listadas nos diplomas legais, conquanto seja irrefutável a natureza imperativa e irrestrita do comando constitucional pós EC 42/2003 para os setores previstos em lei, as contribuições serão não-cumulativas. Simples. Nada obstante, amargara as glosas inexplicáveis contra as quais ora se insurge. Cita posição doutrinária.

g) Protesta pela produção de prova pericial, via auditoria suplementar, considerando-se a incompatibilidade entre a escrita contábil da Alunorte do período, e as razões de glosa suscitadas pela N. Fiscalização esclarecendo que a finalidade é a de ratificar a efetiva utilização dos bens e serviços glosados como insumos de aplicação direta e efetiva no processo produtivo da requerente, desde já indicando Assistente técnico.

Tendo em vista a negativa do Acórdão da 3ª Turma da DRJ/BEL, que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Impugnação (fls. 357 a 400) apresentada pelo Contribuinte, este ingressou com Recurso Voluntário, visando reformar a referida decisão.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, por meio da Resolução nº 3101-000.394, de 12 de novembro de 2014, resolveu converter o julgamento em diligência.

A resposta de tal resolução veio por meio de Relatório Fiscal (fls. 638 a 646), em 3 de julho de 2015.

O Contribuinte, por sua vez, apresentou Manifestação ao Termo de Encerramento de Diligência Fiscal (fls. 650 a 670), em 30 de julho de 2015, trazendo os argumentos que visam rebater o conteúdo do Relatório Fiscal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator

O Recurso Voluntário interposto pelo Contribuinte, em face da decisão consubstanciada no Acórdão nº 01-24.123, é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/07/2006

*PAF. ATO NORMATIVO. INCONSTITUCIONALIDADE.
ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.*

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

PAF. DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os arts. 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

PAF. PERÍCIA. REQUISITOS.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que deixa de atender aos requisitos previstos no art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/1972, também se fazendo incabível a realização de perícia quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes à dissolução do litígio administrativo.

COFINS NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. CRÉDITOS.

No cálculo da Cofins Não-Cumulativa somente podem ser descontados créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos os bens aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens destinados à venda, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado ou, ainda, sobre os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

*COFINS NÃO-CUMULATIVA. ATIVO IMOBILIZADO.
ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. CRÉDITOS.*

Na não-cumulatividade da Cofins, a pessoa jurídica pode descontar créditos sobre os valores dos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, relativos a máquinas,

equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos no País para utilização na produção de bens destinados à venda, desde que observadas as disposições normativas que regem a espécie.

DCOMP. CRÉDITO. HOMOLOGAÇÃO. LIMITE DO CRÉDITO.

As declarações de compensação apresentadas pelo sujeito passivo somente podem ser homologadas no exato limite do direito creditório comprovado pelo sujeito passivo.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

No Recurso Voluntário o Contribuinte alega que requereu o reconhecimento do crédito global de R\$ 6.329.275,70 via PER/DCOMPs de nº. 42839.80231.110806.1.3.09-8480; 25778.57581.140806.1.7.09-3854; 06712.77151.160806.1.3.09-0700, referente a julho de 2006 e que por intermédio do procedimento fiscal foi glosada a quantia de R\$ 4.791.354,93. Diante deste fato sustenta:

- 1) **“DO INCABIMENTO DA GLOSA SOBRE BENS CONSIDERADOS EDIFICAÇÕES E COMPONENTES DO ATIVO IMOBILIZADO - DO POSICIONAMENTO DA JURISPRUDÊNCIA ATUAL ADMINISTRATIVA E JUDICIAL ACERCA DO CONCEITO DE INSUMO PARA FINS DE COFINS E PIS/PASEP NÃO-CUMULATIVOS”** (fls. 537 e seguintes); e,
- 2) **“DO TOTAL INCABIMENTO DAS GLOSAS DE ÓLEO COMBUSTÍVEL/ÓLEO BPF ADQUIRIDO NO PERÍODO APURATÓRIO EQUIVOCADAMENTE ENQUADRADAS COMO INEXISTENTES AQUISIÇÕES DE ENERGIA ELÉTRICA E TÉRMICA – DA APLICAÇÃO DO ART. III, INCISO II, DA LEI NO. 10.833/2003 E NÃO DO INCISO III QUE CONFORME A LEI 11.488/2007 PASSOU A VIGER EM JUNHO DE 2007”** (fls. 548 e seguintes);

Na análise do Recurso Voluntário do Contribuinte a 1ª. Turma da 1ª. Câmara da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recurso Fiscais – CARF, por meio da Resolução nº 3101-000.394, resolveram por unanimidade converter o julgamento em diligência com o seguinte teor às fls. 624 e 625:

(...)

Assim, por entender, também, que a verdade material é essencial no processo administrativo tributário e nesse caso é essencial a verificação física nas dependências da empresa, que proponho a conversão do julgamento em diligência para que a fiscalização responda depois de uma visita nas dependências da empresa ou traga um laudo de perito especializado, respondendo o seguinte:

Os referidos insumos e serviços glosados sob avaliação têm afetação sobre o processo produtivo? De que forma?

Levando-se em conta o papel exercido pelos insumos e serviços glosados pela fiscalização no processo produtivo da Recorrente, pode-se afirmar que estes são intrínsecos à atividade produtiva e, portanto, a essa está indissociáveis?

Considerando a estrutura da Recorrente e a sua produção seria possível produzir todos os produtos finais comercializados sem a utilização dos insumos e serviços glosados?

Os insumos e serviços glosados se mostram essenciais, isto é, se são indispensáveis aos processos produtivos desenvolvidos pela Recorrente?

Os bens adquiridos pela Recorrente e que foram glosados podem ser enquadrados ou não como máquinas e/ou equipamentos utilizados na produção de bens destinados à venda? Tal quesito deverá possibilitar a determinação do prazo de depreciação em questão nos autos.

Realizada a presente diligência, notifique a Recorrente para se manifestar e, também, se assim desejar, apresente laudo de perito especializado e idôneo para responder aos mesmos quesitos apresentados.

Em cumprimento da diligência requerida por intermédio da Resolução nº 3101-000.394 assim ficou posto em 3 de julho de 2015 (fls. 639 a 646):

DA DILIGÊNCIA

Em 10/04/2015, cientificamos o contribuinte do Termo de Início de Diligência, no qual foi solicitado o comparecimento de um técnico da empresa com a finalidade de prestar esclarecimentos sobre todas as fases do processo produtivo.

Em 08/05/2015, compareceu o Gerente de Área da Alunorte e apresentou uma explanação completa sobre todo processo produtivo da empresa.

Abaixo apresentamos nossas conclusões sobre os pontos solicitados pelo CARF, levando em consideração os esclarecimentos apresentados pelo Gerente da empresa:

INSUMOS GLOSADOS

Os insumos glosados estão demonstrados na Plan 10, constando as seguintes informações no relatório fiscal:

10.1 Combustíveis e Carvão Energético utilizados como energia térmica no aquecimento das caldeiras, equipamentos e fornos, considerando que a lei 11.488/2007 só admitiu créditos a partir de 15/06/2007. A utilização de Combustíveis/Carvão energético utilizados na queima de caldeiras não podem ser considerados como insumos antes de 15/06/2007 por não agir diretamente no processo produtivo;

Sobre essas glosas esclarecemos que o Óleo BPF e Carvão Energético são utilizados na queima das caldeiras para aquecimento da polpa líquida(LICOR) de onde se extrai a Alumina. O aquecimento do LICOR, efetuado pelo vapor gerado nas caldeiras, é essencial para extração da Alumina. Um **gerador de vapor**, conhecido também como **caldeira**, é um dispositivo usado para produzir vapor aplicando energia térmica à água. A glosa foi efetuada considerando que a legislação(lei 11.488/2007) só reconheceu crédito sobre energia térmica(queira do Óleo BPF) a partir de 15/06/2007.

10.2 Glosas efetuadas em produtos/bens por não serem aplicados diretamente no processo produtivo;

Essas glosas foram efetuadas basicamente na aquisição de Ácido Sulfúrico e de Inibidor de Corrosão.

O Ácido Sulfúrico foi glosado considerando que ele é usado para limpeza ácida e desincrustação dos equipamentos, em nenhum momento ele reage quimicamente com o LICOR para produção da alumina. Embora não seja necessário para produzir alumina, sua utilização é fundamental para "limpeza" dos equipamentos por onde passa o LICOR.

O produto "inibidor de corrosão" é utilizado no tratamento da água potável e adicionado à água para diminuir o efeito da corrosão nas tubulações metálica aumentando sua vida útil, em nenhum momento ele é utilizado como insumo na produção da alumina, não participa como reagente na mistura que gera o LICOR da bauxita até sua transformação em alumina (produto final). Fazendo uma comparação com o cotidiano seria similar ao "aditivo" usado no radiador do carro para diminuir o efeito corrosivo da água sobre as paredes do radiador. Por ser um mero "aditivo" para aumentar a vida útil das tubulações, não participando efetivamente do processo químico de transformação da bauxita em alumina é que efetuamos a glosa dos créditos desse produto.

10.3 Glosas efetuadas nos produtos/bens por serem considerados como ativo imobilizado;

Foram glosadas as aquisições de "bola forjada" por se caracterizar como bem do ativo imobilizado.

10.4 Glosas efetuadas em produtos/bens por não conterem descrição detalhada do bem ou informação sobre sua aplicação no processo produtivo;

Não foram efetuadas glosas por tal motivo.

10.5 Glosa dos fretes referentes aos produtos/bens glosados.

Foram glosados os fretes relacionados com os produtos glosados.

Normas relacionadas: Soluções de Divergência Cosit nº 12, de 24/10/2007, nº 14 de 31/10/2007, nº 15 de 21/11/2007, nº 12, de 08/04/2008, nº 35 de 29/09/2008."

SERVIÇOS GLOSADOS

Os serviços glosados estão detalhados na Plan 08, constando as seguintes informações no relatório fiscal.

"CRÉDITOS DECORRENTES DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS (Ficha 06A/03): Pela análise dos arquivos magnéticos recebidos, referente a aquisição de serviços, constatamos a existência de Serviços, considerados pela fiscalização, como não utilizados na produção dos bens, conforme detalhamento das glosas relacionadas nas planilhas 08 e 09, anexas.

Normas relacionadas: Solução de Divergência Cosit nº 12, de 24/10/2007 "Não se consideram insumos, para fins de desconto de créditos da contribuição para o financiamento da seguridade social Cofins, matérias de limpeza de equipamentos e máquinas, graxas, pinos, tarraxas e ferramentas"

As glosas podem ser separadas em 02 tópicos:

- 1) Serviços de limpeza, manutenção de elevadores e instalações elétricas, , montagem e desmontagem de andaimes: Tais glosas foram efetuadas considerando que os serviços não guardam ligação com o processo produtivo das alumina, não sendo intrínsecos à atividade produtiva. Pela descrição dos serviços, observamos tratar-se de despesas eventuais no dia a dia da empresa, não sendo essencial na produção da alumina.
- 2) Transportes de Rejeitos Industriais: Esse tópico representa quase 90% do valor total dos serviços glosados. Depois de todo processo industrial de separação da alumina resulta uma grande quantidade de rejeito em forma de lama. Todo esse rejeito é transportado por caminhões para diques onde são armazenadas. Como todo o produtivo final já foi produzido(alumina), a retirada da lama residual não tem afetação sobre o processo produtivo. Tal custo acontece depois da produção da alumina não podendo ser considerado um serviço aplicado na produção da mesma. Trata-se de uma limpeza do pátio após um ciclo de produção. A não remoção da lama residual formaria uma grande montanha que impediria o funcionamento operacional da empresa.

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO

O contribuinte optou por calcular os créditos com base na depreciação incentivada, na 1ª fase analisaremos os créditos calculados pela taxa de 1/48(quarenta e oito avos) sobre o valor de aquisição(Lei nº10.833/2003, art. 3º,§14, introduzido pela Lei nº 10.865, art 21 e Instrução Normativa SRF nº 457/2004, art. 1º, inciso I do § 2º e art. 2º, § 2º, e inciso II do caput), na 2ª fase serão abordados os créditos correspondente a 1/12(um doze avos) do custo de aquisição do bem (Lei 11.196/2005, art. 31, e Decreto nº 5.988/2006).

1ª FASE

Consta no Relatório Fiscal:

- 13.1 Por aproveitamento do crédito no prazo de 4(quatro) anos correspondendo a 1/48 (quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem (Lei nº 10.833/2003, art 3º, § 14, introduzido pela Lei nº 10.865/2004, art. 21 e Instrução Normativa SRF nº 457/2004, art. 1º, inciso I do § 2º e art. 2º, § 2º, inciso II do caput). Através dos arquivos magnéticos referentes às aquisições para o Ativo Imobilizado de maio/2004 a dezembro/2005, constatamos a existência de bens que não se enquadram como máquinas e/ou equipamentos utilizados na produção de bens destinados a venda. Efetuamos a glosa dos bens separando-os em duas categorias: 1)Máquinas, equipamentos e outros bens não utilizados na produção dos produtos destinados a venda. 2) Maquinas, equipamentos e outros bens considerados como Edificações, conforme detalhado nas planilhas 01 a 07B, em anexo.
 - 13.1.1Bens considerados pelo contribuinte com aproveitamento dos créditos no prazo de 04(quatro) anos e glosados pela fiscalização por considerar que tais bens não se enquadram como maquinas ou equipamentos ou não são aplicados diretamente na produção dos bens destinados à venda, conforme exigência legal para gozo do benefício.
 - 13.1.2 Bens considerados pelo contribuinte com aproveitamento dos créditos no prazo de 04(quatro) anos e glosados pela fiscalização por considerar que tais bens caracterizam-se como Edificações, não abrangidos pelos benefícios acima referidos embora sejam do ativo imobilizado. Em relação a construção da Expansão II, o contribuinte informou que a

mesma só entrou em operação a partir de janeiro de 2006 e a Expansão III somente em 2008

Notas:

- a) Não foi concedido o benefício para os outros bens, senão máquinas e equipamentos, destinados ao Ativo Imobilizado utilizados na fabricação de produtos destinados a vendas, ficando fora do benefício a aquisição de: móveis, ferramentas, instrumentos, construção civil, veículos e outros não considerados máquinas ou equipamentos.
- b) A partir de 1º/12/2005, são também admitidos créditos em relação a outros bens incorporados ao ativo imobilizado desde que sejam **utilizados na produção** de bens destinados à venda, continuando fora do benefício a aquisição de: móveis, veículos, construção civil e outros bens que não sejam utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda.

Na **Plan 01** constam os itens, do período maio/04 a abril/05, que foram glosados por não serem considerados máquinas ou equipamentos utilizados na produção, como definidos nos dispositivos legais (Lei nº10.833/2003, art. 3º, §14, introduzido pela Lei nº 10.865, art 21 e Instrução Normativa SRF nº 457/2004, art. 1º, inciso I do § 2º e art. 2º, § 2º, inciso II do caput) que dão base para calcular o crédito pela taxa de 1/48 sobre o valor de aquisição.

As glosas foram efetuadas quando a coluna "Descrição do Projeto" da planilha Plan 01, apontavam para utilização do bem fora do setor de produção, tais como: Administrativo, Apoio, Instalação Provisória, Móveis..., ou quando a coluna "Área" indicava que o bem foi aplicado na manutenção, utilidades.... A lei só permite o cálculo da depreciação incentivada sobre máquinas e equipamentos **utilizados na produção** de bens destinados a venda e os produtos glosados, embora podendo ser bens do ativo imobilizado, não indicavam que seriam do tipo "máquinas e equipamentos".

Na Plan 02 constam os itens, do período maio/04 a abril/05, que foram glosados por serem considerados edificações e não máquinas ou equipamentos utilizados na produção, como definidos nos dispositivos legais (Lei nº10.833/2003, art. 3º, §14, introduzido pela Lei nº 10.865, art 21 e Instrução Normativa SRF nº 457/2004, art. 1º, inciso I do § 2º e art. 2º, § 2º, inciso II do caput) que dão base para calcular o crédito pela taxa de 1/48 sobre o valor de aquisição os bens descritos

As glosas foram efetuadas quando a coluna "Descrição do Projeto" da planilha Plan 02, apontavam para utilização do bem fora do setor de produção, tais como: Obras Cíveis, Estruturas Metálicas, Apoio, Instalação Provisória de Canteiro, Estacas Hélices..., ou quando a coluna "Fornecedor" indicava um fabricante de cimento, fios elétrico ou produtos aplicados na construção civil. A lei só permite o cálculo da depreciação incentivada sobre máquinas e equipamentos **utilizados na produção** de bens destinados a venda, ao passo que os produtos glosados, embora podendo ser do ativo imobilizado, não se caracterizam como máquinas e equipamentos para usufruir da depreciação incentivada utilizada pelo contribuinte, tais bens caracterizam-se como "edificações".

Na **Plan 04** constam os itens, do período de maio/05 a dezembro/05, que foram glosados por não serem considerados máquinas ou equipamentos utilizados na produção, como definidos nos dispositivos legais (Lei nº10.833/2003, art. 3º, §14, introduzido pela Lei nº 10.865, art 21 e Instrução Normativa SRF nº 457/2004, art. 1º, inciso

I do § 2º e art. 2º, § 2º, inciso II do caput) que dão base para calcular o crédito pela taxa de 1/48 sobre o valor de aquisição.

As glosas foram efetuadas quando as colunas "Descrição do Bem", "Tipo Transação", "Tarefa", da planilha Plan 04, apontavam para bens fora do setor de produção, tais como: móveis, gaveteiros, armários, poltronas, radio, bicicletas, lanches, colchões e outros bens destinados aos setores Administrativos, Gerenciais, Manutenção, Comercial e outros, quando a lei só permite o cálculo da depreciação incentivada sobre máquinas e equipamentos **utilizados na produção** de bens destinados a venda.

Na Plan 05 constam os itens, do período de maio/05 a dezembro/05, que foram glosados por serem considerados **edificações** e não máquinas ou equipamentos utilizados na produção, como definidos nos dispositivos legais (Lei nº 10.833/2003, art. 3º, § 14, introduzido pela Lei nº 10.865, art 21 e Instrução Normativa SRF nº 457/2004, art. 1º, inciso I do § 2º e art. 2º, § 2º, inciso II do caput) que dão base para calcular o crédito pela taxa de 1/48 sobre o valor de aquisição.

As glosas foram efetuadas quando as colunas "Descrição do Bem", "Tipo Transação", "Tarefa", da planilha Plan 05, apontavam para bens fora do setor de produção, tais como: Obras Civis, Estruturas Metálicas, Apoio, Instalação Provisória de Canteiro, Estacas Hélices..., quando a lei só permite o cálculo da depreciação incentivada sobre máquinas e equipamentos **utilizados na produção** de bens destinados a venda e não sobre edificações, como se caracterizam os bens glosados.

2ª FASE

Consta no Relatório Fiscal:

- 13.1 Por aproveitamento do crédito no prazo de 4(quatro) anos correspondendo a 1/48 (quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem (Lei nº 10.833/2003, art 3º, § 14, introduzido pela Lei nº 10.865/2004, art. 21 e Instrução Normativa SRF nº 457/2004, art. 1º, inciso I do § 2º e art. 2º, § 2º, inciso II do caput). Através dos arquivos magnéticos referentes às aquisições para o Ativo Imobilizado de maio/2004 a dezembro/2005, constatamos a existência de bens que não se enquadram como máquinas e/ou equipamentos utilizados na produção de bens destinados a venda. Efetuamos a glosa dos bens separando-os em duas categorias: 1) Máquinas, equipamentos e outros bens não utilizados na produção dos produtos destinados a venda. 2) Máquinas, equipamentos e outros bens considerados como Edificações, conforme detalhado nas planilhas 01 a 07B, em anexo.
- 13.1 Por aproveitamento do crédito no prazo de 12(doze) meses, contados da data de aquisição, sendo calculado, mediante a aplicação da alíquota de 7,6% sobre o valor correspondente a 1/12(um doze avos) do custo de aquisição do bem. O benefício é aplicável às máquinas, aos aparelhos aos instrumentos e aos equipamentos, novos, **relacionados em regulamento** e incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos entre 2006 e 2013, por pessoas jurídicas que tenham projeto aprovado para instalação, ampliação, modernização ou diversificação enquadrado em setores da economia considerados prioritários para o desenvolvimento regional em microrregiões menos desenvolvidas localizadas em áreas de atuação das extintas Sudene e Sudam (Lei 11.196/2005, art. 31, e Decreto nº 5.988/2006).

Após análise dos arquivos contendo listagem dos bens com aproveitamento de crédito no prazo de 12(doze) meses, detectamos nas colunas: "Nome", "Tarefa", "Descrição NFiscal", "Descrição Item", "Data", produtos que não se enquadram na

depreciação inentivada determinada pela Lei 11.196/2005, art. 31, e Decreto nº 5.988/2006.

Tais glosas acham-se detalhadas na **Plan 07D** com a seguinte codificação:

DT05 – Glosados em virtude da data de aquisição(emissão nota fiscal) ser anterior à previsão legal que só reconheceu o benefício para bens adquiridos a partir de 2006. Na linha correspondente verifica-se a da aquisição do bem.

EDIF06 – Glosados por serem considerados como Edificações do ano de 2006. Chegamos a tal conclusão pela descrição dos bens nos campos dos arquivos apresentados. Observando a linha da Plan 07 D, facilmente se identifica ser um produto aplicado em edificações.

EDIF07 – Glosados por serem considerados como Edificações do ano de 2007. Chegamos a tal conclusão pela descrição dos bens nos campos dos arquivos apresentados. Observando a linha da Plan 07 D, facilmente se identifica ser um produto aplicado em edificações.

N – Glosados por não serem considerados como bens do ativo imobilizado e/ou não empregados no processo produtivo do adquirente.

NCD – Glosados por não estarem relacionados no Decreto 5.789/2006 mencionados no Decreto nº 5.988/2006. Considerando que o benefício só foi concedido para bens relacionados em regulamento.

NREB – Glosados por serem vendas equiparadas a exportações, não gerando direito a crédito por ser isento das contribuições para a COFINS e PIS.

Como ficou demonstrado anteriormente, o contribuinte optou erradamente pelo tipo de depreciação(depreciação inentivada) a ser calculada sobre os bens que foram glosados

A seguir efetuados o cálculo da **depreciação normal** incidente sobre os itens que tiveram os encargos da **depreciação inentivada**(art. 21 da lei 10.865/2004, art. 31 da lei 11.196/05, - 1/48 e 1/12) glosados pela fiscalização, considerando que são bens do ativo imobilizado. Tal procedimento foi adotado caso os Ilustres Conselheiros entendam pertinente reconhecer os créditos incidentes com a apreciação da depreciação normal.

As planilhas geradas com as respectivas taxas de depreciação e data de vigência estão contidas na mídia digital (CD) anexo ao presente relatório.

Estão incluídos no CD as seguintes planilhas:

- a) **PLAN CA1** – Planilha com relação de bens glosados por não gerarem créditos(PIS/COFINS) em relação aos encargos de depreciação normal(lei 10.833), adquiridos entre maio/04 e abril/05;
- b) **PLAN CA2** – Planilha com reconhecimento de crédito(PIS/COFINS) relativos aos encargos de depreciação normal(lei 10.833), adquiridos entre maio/04 e abril/05;
- c) **PLAN CA3** – Planilha com reconhecimento de crédito(PIS/COFINS) relativos aos encargos de depreciação normal(lei 10.833) incidentes sobre Edificações adquiridos entre maio/04 e abril/05;
- d) **PLAN CA4** – Planilha com relação de bens glosados por não gerarem créditos(PIS/COFINS) em relação aos encargos de depreciação normal(lei 10.833), adquiridos entre maio/05 e dezembro/05;

- e) **PLAN CA5** - Planilha com reconhecimento de crédito(PIS/COFINS) relativos aos encargos de depreciação normal(lei 10.833), adquiridos entre maio/05 e dezembro/05;
- f) **PLAN CA6** - Planilha com reconhecimento de crédito(PIS/COFINS) relativos aos encargos de depreciação normal(lei 10.833) incidentes sobre Edificações adquiridos entre maio/05 e dezembro/05;
- g) **PLAN CA7** - Planilha com reconhecimento de crédito(PIS/COFINS) relativos aos encargos de depreciação normal(lei 10.833) de bens adquiridos no mercado interno entre janeiro/06 e dezembro/06;
- h) **PLAN CA8** - Planilha com relação de bens glosados por não gerarem créditos(PIS/COFINS) em relação aos encargos de depreciação normal(lei 10.833), de bens adquiridos no mercado interno entre janeiro/06 e dezembro/06;
- i) **PLAN CA9** - Planilha com reconhecimento de crédito(PIS/COFINS) relativos aos encargos de depreciação normal(lei 10.833), de bens adquiridos no mercado externo entre janeiro/06 e dezembro/06;
- j) **PLAN CA10** - Planilha com relação de bens glosados por não gerarem créditos(PIS/COFINS) em relação aos encargos de depreciação normal(lei 10.833), de bens adquiridos no mercado externo entre janeiro/06 e dezembro/06;
- k) **PLAN RES06** - Planilha com resumo dos créditos referentes aos encargos de depreciação de janeiro/06 a dezembro/06.

Nas planilhas acima foram utilizados os seguintes códigos:

NAPLIC - GLOSAS DE DEP DE BENS POR NÃO SE ENQUADRAREM COMO IMOBILIZADO OU POR NÃO UTILIZADOS NA PRODUÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À VENDA E SIM ALOCADOS EM ATIVIDADES NÃO INDÚSTRIAS(ADMINISTRATIVAS, COMERCIAIS, COMPRAS, VENDAS...);

VEIC - GLOSADO POR SER VEICULO APLICADOS EM ATIVIDADES NÃO INDÚSTRIAS(ADMINISTRATIVAS,COMERCIAIS, COMPRAS, VENDAS...);

MAQ E EQUIP - GLOSAS DE DEP DE BENS NÃO UTILIZADOS NA PRODUÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À VENDA E ALOCADOS EM ATIVIDADES NÃO INDÚSTRIAS(ADMINISTRATIVAS,COMERCIAIS, COMPRAS, VENDAS...);

MAT INFORM - GLOSAS DE DEP DE BENS NÃO UTILIZADOS NA PRODUÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À VENDA E ALOCADOS EM ATIVIDADES NÃO INDÚSTRIAS(ADMINISTRATIVAS,COMERCIAIS, COMPRAS, VENDAS...);

FERRAM - GLOSAS DE DEP DE BENS NÃO UTILIZADOS NA PRODUÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À VENDA ALOCADOS EM ATIVIDADES NÃO INDÚSTRIAS(ADMINISTRATIVAS,COMERCIAIS, COMPRAS, VENDAS...);

MOV E UTEN - GLOSAS DE DEP DE BENS NÃO UTILIZADOS NA PRODUÇÃO DE PRODUTOS DESTINADOS À VENDA ALOCADOS EM ATIVIDADES NÃO INDÚSTRIAS(ADMINISTRATIVAS,COMERCIAIS, COMPRAS, VENDAS...);

NREB – BENS GLOSADOS POR NÃO ESTAREM SUJEITO AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO, SENDO CONSIDERADO VENDA EQUIPARADO A EXPORTAÇÃO(LEI 9.432/97, ART. 11, § 9º);

EXP II – BENS APLICADOS NA EXPANSÃO II, QUE ENTROU EM OPERAÇÃO EM MARÇO/2006, CONFORME INFORMAÇÃO DO CONTRIBUINTE.

EXP III – BENS APLICADOS NA EXPANSÃO III, QUE ENTROU EM FUNCIONAMENTO EM JULHO/2008, CONFORME INFORMAÇÃO DO CONTRIBUINTE.

Os encargos referentes à depreciação somente é computável no resultado do exercício a partir da época em que o bem começa a ser utilizado (artº 305, § 2º do RIR/99).

Embora tenhamos efetuado os cálculos dos encargos de depreciação normal incidentes sobre os itens anteriormente glosados, não concordamos com o reconhecimento dos créditos incidentes sobre os citados encargos pelos motivos abaixo descritos:

- a) Em todos Demonstrativos de Apurações das Contribuições Sociais(DACONs), entregues pelo sujeito passivo só foram preenchidos os itens referentes a créditos sobre encargos de depreciação com base no “Valor de Aquisição” (leis 10.865/2004, 11.196/2005), Ficha 16^A/10, Ficha 16B/07, Ficha 06 A/10 e Ficha 06 B/07;
- b) Os itens referentes às depreciações normais (lei 10.833/2003) das referidas fichas, ficaram “em branco”;
- c) O contribuinte, espertamente, alocou todas aquisições do ativo imobilizado(veículos, máquinas, moveis, ferramentas, edificações...) na lei que lhe seria mais benéfica(dep. Incentivada) não tendo qualquer cuidado em separar os bens que estariam beneficiados pelo incentivo cuidado em separar os bens que estariam beneficiados pelo incentivo dos demais bens sujeitos à depreciação normal;
- d) Como as leis são bem claras(vide notas abaixo) em relação aos bens incentivados, a conduta do sujeito passivo não pode ser considerada “erro de fato” no preenchimento das DACONs;

Notas:

Não foi concedido o benefício da depreciação incentivada para os outros bens, senão máquinas e equipamentos destinados ao Ativo Imobilizado e utilizados na fabricação de produtos destinados a vendas, ficando fora do benefício a aquisição de: móveis, ferramentas, instrumentos, construção civil, veículos e outros não considerados máquinas ou equipamentos.

A partir de 1º/12/2005, são também admitidos créditos em relação a outros bens incorporados ao ativo imobilizado desde que sejam **utilizados na produção** de bens destinados à venda, continuando fora do benefício a aquisição de: móveis, veículos, construção civil e outros bens que não sejam utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda.

Por aproveitamento do crédito no prazo de 12(doze) meses, contados da data de aquisição, sendo calculado, mediante a aplicação da alíquota de 7,6% sobre o valor correspondente a 1/12(um doze avos) do custo de aquisição do bem. O benefício é aplicável às máquinas, aos aparelhos, aos instrumentos e aos equipamentos, novos, **relacionados em regulamento** e incorporados ao ativo imobilizado adquiridos entre 2006 e 2013, por pessoas jurídicas que tenham projeto aprovado para instalação, ampliação, modernização ou diversificação enquadrado em setores da economia considerados prioritários para o desenvolvimento regional em micro-regiões menos desenvolvidas localizadas em áreas de atuação das extintas Sudene e Sudam.(Lei 11.196/2005, art. 31, e Decreto nº 5.988/2006).

- e) Como são atos legais distintos e com campos próprios para serem declarados nos DACONs, é de aplicar o art. 832 do RIR/99 que veda a

retificação de declaração após iniciado e concluído o processo fiscal de lançamento de ofício;

As planilhas referenciadas no presente relatório estão contidas no CD/DVD anexo e foram anexadas, como mídia digital, nos processos administrativos.

Demos ciência do presente Relatório e seus arquivos digitais para que o contribuinte, caso deseje, possa se manifestar no prazo de 30(trinta) dias, sobre as planilhas apresentadas e as conclusões citadas. O contribuinte poderá apresentar laude de perito especializado para responder aos mesmos quesitos constantes das resoluções objeto do presente relatório.

E para constar, e surtir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, em 2 (duas) vias de igual forma e teor, assinado pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e pelo representante legal0preposto do sujeito passivo que neste ato recebe uma das vias.

O Contribuinte apresentou Manifestação ao Termo de Encerramento de Diligência Fiscal referente a ressarcimento de PIS e COFINS não-cumulativo referente ao mês de julho de 2006, em 30 de julho de 2015 às fls. 650 a 670.

Isto posto, cabe lembrar que a mesma 1ª. Turma Ordinária da 1ª. Câmara da Terceira Seção, proferiu antes da Resolução nº 3101-000.394 do presente processo, a Resolução nº 3101-000.392, referente ao processo nº 10280.004602/2006-94 do mesmo Contribuinte acerca de declaração de compensação de créditos referentes à COFINS não-cumulativa relativos ao mês de abril de 2006.

A Resolução nº 3101-000.392 converteu o julgamento em diligência com os mesmos pedidos, e, em 20 de julho de 2016, a 2ª Turma da 4ª Câmara da Terceira Seção, por intermédio do Acórdão nº 3402-003.172, decidiu por maioria de votos em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito ao crédito em relação aos subitens 10.1. (Óleo BPF e Carvão Energético) e 10.2. (Ácido Sulfúrico e Inibidor de Corrosão), e parcialmente quanto ao subitem 10.5 (quanto aos fretes na aquisição de Óleo BPF, Carvão Energético, Ácido Sulfúrico e Inibidor de Corrosão) e quanto ao item 11 (somente em relação aos serviços de transporte de rejeitos industriais).

Como se trata do mesmo Contribuinte, com pedido de compensação de contribuições COFINS referente a julho de 2006, no presente processo, e COFINS, no processo nº 10280.004602/2006-94, com o período de apuração referente a abril de 2006, que envolve a questão das glosas envolvendo insumos do mesmo processo produtivo e com o mesmo objeto da diligência, cito, como razões para decidir, o voto da conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne no Acórdão nº 3402-003.172 proferido em 20 de julho de 2006 na 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF:

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Conforme relatado, o presente processo se refere exclusivamente à pedido de compensação de créditos da COFINS, relativa à competência de abril de 2006, para a qual houve a glosa parcial dos créditos pleiteados pelo sujeito passivo na forma do art. 74 da Lei n.º 9.430/96.

Os assuntos em discussão são basicamente os mesmos já analisados por este CARF em diversos processos da mesma Recorrente: **(a)** delimitação do conceito de

insumo para as contribuições; **(b)** glosas de bens considerados como insumos; **(c)** glosas de serviços considerados como insumos; e **(d)** glosas em relação a bens do ativo imobilizado e de edificações, inclusive no que se refere a bases diferenciadas (1/12 e 1/48, meses).

Visando facilitar a análise a ser empreendida, as glosas serão identificadas neste voto de acordo com o item do Relatório Fiscal que instruiu o Parecer n.º 523/2011 (fls. 286-290), sendo dividida em dois tópicos:

I - DO CONCEITO DE INSUMO. As glosas trazidas nos itens 10 e 11 do Relatório Fiscal são relativas ao conceito de insumo (questões foram identificadas nos pontos (a), (b) e (c) acima);

II - DO CRÉDITO A DESCONTAR REFERENTE AO ATIVO IMOBILIZADO. A glosa do item 13 se refere ao ativo imobilizado (questão identificada no ponto (d) acima).

Antes de adentrar especificamente em cada uma das glosas, vale consignar que, em se tratando de declaração de compensação, o contribuinte figura como titular da pretensão e, como tal, possui o **ônus de prova** quanto ao **fato constitutivo de seu direito**. Em outras palavras, o sujeito passivo possui o encargo de comprovar, por meio de documentos hábeis e idôneos, a existência do direito creditório, demonstrando que o direito invocado existe.

Assim, quanto aos itens entendidos como não adequadamente descritos ou equivocadamente enquadrados, caberia ao sujeito passivo trazer aos autos os elementos aptos a comprovar a existência de direito creditório, capazes de demonstrar, de forma cabal, que a Fiscalização incorreu em erro com as glosas, em conformidade com os arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Com efeito, o ônus probatório nos processos de compensação **é do postulante ao crédito**, tendo este o dever de apresentar todos os elementos necessários à prova de seu direito, no entendimento reiterado desse Conselho.

No presente caso, quanto aos itens de bens e insumos glosados (itens 10 e 11 do Relatório Fiscal), além de documentos apresentados pela Recorrente à época da fiscalização, foi ainda realizada Diligência Fiscal, oportunidade na qual um representante da Recorrente prestou informações relativas ao seu processo produtivo.

Por sua vez, quanto aos ativos imobilizados (item 13 do Relatório Fiscal), a Recorrente somente trouxe alegações genéricas, sem um substrato fático capaz de afastar as premissas fáticas trazidas pela fiscalização e confirmadas na Diligência Fiscal. Cumpre mencionar que, não obstante tenha sido oportunizada à Recorrente a apresentação de informações após a diligência, ela não o fez.

Portanto, para a análise do presente caso necessário que sejam analisadas todas as provas acostadas aos presentes autos, seja pela Recorrente, seja na Diligência realizada nesta fase de julgamento no CARF.

Feito este apontamento inicial passa-se, em seguida, à análise de cada um dos itens.

I - DO CONCEITO DE INSUMOS

Neste ponto, o debate travado pela Recorrente centra-se no enquadramento no conceito de insumos dos bens e serviços glosados nos itens 10 e 11 que, em seu

entender, geram direito aos créditos da COFINS. Como se depreende do Relatório Fiscal que instruiu o Parecer nº 523/2011 (fls. 286-290), o Fisco glosou créditos de insumos baseado em conceito mais restritivo, no sentido de que, além das matérias primas, produtos intermediários e materiais de embalagem que componham visualmente o produto final, poderão ser descontados créditos em relação a produtos que sejam aplicados ou consumidos em ação direta sobre o produto em fabricação. Este posicionamento, indicado nas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004 e que se aproxima à sistemática da não cumulatividade do IPI, foi enfrentado pela Recorrente em sua defesa.

Assim, antes do exame das questões fáticas envolvidas, importante que sejam feitas breves considerações acerca do conceito de insumo e a não cumulatividade do PIS e da COFINS (ambos com sistemática não cumulativa idêntica).

As contribuições do PIS e da COFINS não cumulativas foram instituídas por diplomas legais ordinários, quais sejam, a Lei nº 10.637/2002 (conversão da MP 66/2002 que instituiu o PIS não cumulativo - vigência a partir de 01/12/2002) e a Lei nº 10.833/2003 (conversão da MP 135/2003 que instituiu a COFINS não cumulativa - vigência a partir de 01/02/2004). Como contribuições incidentes sobre a receita, na forma do art. 1º destes diplomas legais, a sistemática não cumulativa foi prevista para determinadas pessoas jurídicas sendo mantida, para as demais, a sistemática cumulativa do PIS e da COFINS incidentes sobre o faturamento.

No art. 3º das referidas leis o legislador identificou a forma como seria operacionalizada a não cumulatividade dessas contribuições, identificando os créditos suscetíveis de serem deduzidos do valor do tributo apurado na forma do art. 2º. Esses créditos são calculados pela aplicação da alíquota do tributo sobre determinadas despesas, identificadas taxativamente, dentre as quais os "*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*" (inciso II), ora sob análise.

Este Conselho Administrativo, de forma majoritária e à luz de uma interpretação histórica e teleológica dos referidos diplomas legais, tem adotado a interpretação do conceito de insumos considerando a sua essencialidade/necessidade para o processo produtivo da empresa ou para a prestação de serviço, em uma aproximação que não é tão ampla como da legislação do Imposto de Renda, nem tão restritiva como aquela veiculada pelas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004 e adotada pelo I. Fiscal no caso em tela.

Importante mencionar que este entendimento poderá ser ampliado pelo Superior Tribunal de Justiça, em julgamento em curso na sistemática dos recursos repetitivos (Recurso Especial nº 1.221.170). Com efeito, como se depreende do trecho do voto do E. Ministro Relator Napoleão Nunes Maia Filho, proferido em 23/09/2015 em julgamento ainda não concluído, foi externado um primeiro posicionamento no sentido de se garantir o creditamento do PIS e da COFINS sobre todas as despesas realizadas com a aquisição de bens e serviços necessários para o exercício da atividade empresarial, direta ou indiretamente:

"26. O creditamento no IPI e no ICMS – digo isso apenas para recordar – vincula-se ao quantum recolhido nas operações anteriores porque os fatos geradores desses impostos são, respectivamente, a industrialização e a circulação comercial de mercadoria ou alguns serviços. No caso do PIS/COFINS, o creditamento consiste em verdadeiro ou autêntico desconto, pois essas contribuições têm por fato gerador o próprio faturamento da empresa ou da entidade a ela equiparada; a distinção é formidavelmente gritante, como se percebe.

27. E essa é a pedra-de-toque para afastar a confusão que comumente havia entre o creditamento do IPI e o creditamento do PIS/COFINS. No primeiro caso, o tributo incide sobre o produto, então o crédito efetivamente decorre dos insumos; no segundo caso, vê-se que o tributo incide sobre o faturamento, então o crédito deve decorrer – e somente pode decorrer – das despesas, sendo essa conclusão de clareza ofuscante ou brilhante como a do sol nordestino.

28. Ocorre que a regulamentação levada a efeito pelo Poder Executivo – como é normal de acontecer quando se confere ao credor o condão de arbitrar quanto o devedor lhe pagará – ainda se prende àquela antiga confusão entre o creditamento do IPI e o creditamento do PIS/COFINS, considerando o crédito destes a partir dos insumos (como no primeiro caso), e não das despesas.

29. Nesse proceder, a interpretação fazendária desvirtua, com a devida vênia, o propósito da não cumulatividade, afastando-se do padrão legal que supostamente estaria a disciplinar, alguns diriam, em prol de maior arrecadação de curto prazo, às expensas do desenvolvimento econômico e da geração de riquezas do país, problema que se agrava por se tratar de tributos que incidem sobre a primeira linha da DRE (Demonstração do Resultado do Exercício), base de cálculo alargada. (...) 36. Contudo, a reflexão nos mostra que o conceito estreito de insumo, para além de inviabilizar a tributação exclusiva do valor agregado do bem ou do serviço, como determina a lógica do comando legal, decorre de apreensão equivocada, com a devida vênia, do art. 111 do CTN em que, aliás, insiste, persiste e não desiste a Fazenda Pública, como se trabalhasse algo aleatório ou incerto, num ambiente em que se prima pelas certezas, qual seja, o ambiente da tributação.

37. Como bem apontado no parecer do eminente Professor HUGO DE BRITO MACHADO (fls. 604), o creditamento não consiste em benefício fiscal, tampouco é causa de suspensão ou exclusão do crédito tributário, e menos ainda representa dispensa do cumprimento de obrigações acessórias, de modo que não há de ser interpretado necessariamente de forma literal ou restritiva, como está naquele dispositivo do CTN; essa assertiva do mestre cearense calha como uma luva na compreensão do tema que se discute.

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

40. Diante do exposto e esperando que algum dos eminentes julgadores deste egrégio Colegiado peça vista destes autos, para verticalizar, muito mais competentemente, o estudo deste problema, voto pelo provimento do Recurso Especial, para declarar a ilegalidade da restrição ao conceito de insumo levada a efeito pelas Instruções Normativas 247/2002 e 404/2004, da SRF, reconhecendo que **devem ser consideradas no conceito de insumo, para fim de creditamento de PIS e COFINS, todas as despesas realizadas com a aquisição de bens e serviços necessários para o exercício da atividade empresarial, direta ou indiretamente.**” (grifei)

Ora, no meu entender particular, para garantir a coerência e dar efetividade ao princípio da não cumulatividade, o legislador ordinário não poderia ter se valido de restrições e deveria ter assegurado o creditamento de todas as despesas incorridas na atividade empresarial para auferir a receita (fato tributado pelas contribuições). Já tive a oportunidade de me manifestar sobre esta questão na seara doutrinária, entendendo que ao apresentar um rol taxativo de créditos, a legislação do PIS e da COFINS culminou em efetivo efeito cumulativo, contrário à finalidade da não cumulatividade.

Contudo, inegável que a lei em vigor trouxe limites, com um rol taxativo de bens/serviços passíveis de creditamento e exigindo que, para o creditamento, o insumo seja utilizado *"na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda"* (art. 3º, II, Leis Lei 10.637/2002 e 10.833/2003). Assim, considerando a seara administrativa na qual se insere essa discussão e enquanto ainda não concluído o julgamento do recurso repetitivo acima referenciado, não posso me desvincular dos termos da lei, na forma exigida pelo Regimento Interno deste Conselho.

Nesse contexto, e adotando o entendimento já externado em diversas ocasiões por esta Turma, filio-me ao entendimento que vêm sendo solidificado no âmbito deste CARF, entendendo por insumos para fins de aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS aquelas **despesas incorridas com bens ou serviços comprovadamente utilizados na atividade da pessoa jurídica, seja "na prestação de serviços" ou "na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda", que guarde, portanto, relação com as receitas tributadas.** Nesse sentido, de forma exemplificativa, traz-se ainda a ementa abaixo de julgado do Conselho Superior:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

Ementa: CONCEITO DE INSUMO. PIS E COFINS NÃO CUMULATIVOS. CREDITAMENTO. CRITÉRIOS PRÓPRIOS E NÃO DA LEGISLAÇÃO DO IPI OU DO IRPJ.

A legislação do PIS e da COFINS não cumulativos estabelece critérios próprios para a conceituação de "insumos" para fins de creditamento. É um critério que se afasta da simples vinculação ao conceito do IPI, presente na IN SRF no 247/2002, e que também não se aproxima do conceito de despesa necessária prevista na legislação do IRPJ.

CONCEITO DE INSUMO. INTERPRETAÇÃO HISTÓRICA, SISTEMÁTICA E TELEOLÓGICA. LEIS N 10.637/2002 E 10.833/2003. CRITÉRIO RELACIONAL.

"Insumo" para fins de creditamento do PIS e da COFINS não cumulativos, partindo de uma interpretação histórica, sistemática e teleológica das próprias normas instituidoras de tais tributos (Leis nos 10.637/2002 e 10.833/2003), deve ser entendido como todo custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda, e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), dependendo, para sua identificação, das especificidades de cada processo produtivo.

EMPRESA DE FABRICAÇÃO DE MÓVEIS. CRÉDITOS RECONHECIDOS. MATERIAIS PARA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS. INSUMOS.

Tratando-se de uma empresa fabricante de móveis, foram reconhecidos créditos com relação à aquisição de materiais para manutenção de máquinas.

Os gastos incorridos na aquisição de materiais para manutenção de máquinas são necessários e imprescindíveis à atividade produtiva da contribuinte, inserindo no conceito de "insumo" previsto no inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003.

Recurso Especial do Procurador Negado" (Número do Processo 11020.001960/2006-79. Data da Sessão 14/08/2014. Relator Rodrigo Cardozo Miranda. No Acórdão 9303-003.079 - grifei)

Dessa forma, para decidir quanto ao direito ao crédito do PIS e da COFINS não-cumulativo é imprescindível que, primeiro, se analise as características da atividade produtiva desenvolvida pela empresa para, então, identificar quais as aquisições que configuram insumo para os bens por ela produzidos.

Verifica-se no Estatuto Social que a Recorrente se dedica à produção e comercialização (exportação) de **Alumina** e outros produtos derivados e de transporte e serviços conexos aos objetivos citados (fls. 381-382). Ressalta-se ainda que a sociedade empresarial é preponderantemente exportadora.

Destaca-se que à época da fiscalização a Recorrente apresentou um Laudo detalhando seu Processo de Produção (fls. 75-107) e, como relatado, foi realizado nos autos a Diligência com a identificação das formas como os bens glosados são utilizados no processo produtivo da Recorrente (fls. 601-609).

É com fulcro no conceito de insumo aqui adotado, na documentação acostada aos autos e no resultado da diligência fiscal que irei examinar as glosas objeto dos itens 10 e 11 do Relatório Fiscal desta ação.

1.1 - Das Glosas do Item 10. Dos Bens utilizados como Insumo

Neste item a Fiscalização identificou 5 subitens objeto de glosa por não se enquadrarem no seu conceito de insumo (restritivo, reitere-se). Adentra-se a seguir em cada um desses subitens.

10.1 Combustíveis e Carvão Energético

Como foi consignado na Diligência Fiscal (fl. 602), esse item corresponde à glosa dos valores relativos à aquisição de Óleo BPF e Carvão Energético. Naquela oportunidade, esclareceu a fiscalização que esses produtos são essenciais à produção por serem utilizados na queima das caldeiras para aquecimento do LICOR, de onde se extrai o produto comercializado pela Recorrente, a Alumina. Transcreve-se novamente os termos do Relatório da Diligência:

"10.1 Combustíveis e Carvão Energético utilizados como energia térmica no aquecimento de caldeiras, equipamentos e fornos(...)

Sobre essas glosas esclarecemos que o Óleo BPF e Carvão Energético são utilizados na queima das caldeiras para aquecimento da polpa líquida (LICOR) de onde se extrai a Alumina. Um gerador de vapor, conhecido também como caldeira, é um dispositivo usado para produzir vapor aplicando energia térmica à água. A glosa foi efetuada considerando que a legislação (lei 11.488/2007) só reconheceu crédito sobre energia térmica (queima do Óleo BPF) a partir de 15/06/2007." (grifei - fl. 602)

A essencialidade desses produtos para a produção da Alumina foi igualmente evidenciada no Laudo acostado aos autos à época da fiscalização. O trecho a seguir, extraído da fl. 100 do presente PTA, deixa clara a essencialidade do Óleo Combustível e do Carvão para o funcionamento das caldeiras:

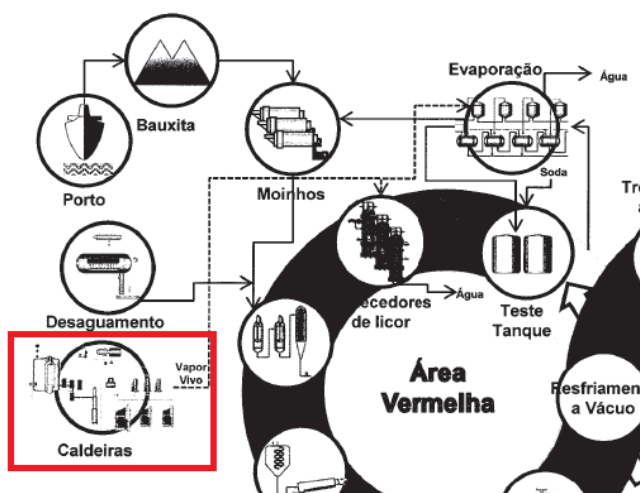
ÁREA 14 GERAÇÃO DE VAPOR

O vapor gerado destina-se ao aquecimento de licor nas áreas de Digestão e Evaporação. O vapor é gerado por meio de caldeira elétrica ou a óleo.

Para a Expansão 2 está previsto a instalação de 02 caldeiras que serão projetadas para carvão ou somente em caso de emergência será alimentada com óleo combustível.

A visão técnico-econômica para o uso do carvão mineral nas duas caldeiras estabelece melhoria ao controle ambiental, pois os estudos indicam que os índices tecnológicos atualmente aplicados referente a segurança ambiental em termos da eficiência dos sistemas de tratamento: à exemplo do baixo teor de enxofre e os resultados tanto do material particulado como S02 em cumprimento aos padrões estabelecidos pela Resolução/CONAM nº08/90.

Somente para deixar clara a visualização da forma como o vapor gerado nas caldeiras é utilizado dentro do processo produtivo, apresenta-se abaixo o trecho do processo produtivo acostado na época da Diligência (fl. 597):



Assim, considerando o resultado da diligência e da prova acostada aos autos, proponho por reverter a glosa relativa ao item 10.1 - Combustíveis e Carvão Energético, eis que comprovada a sua necessidade para o processo produtivo da Recorrente.

10.2 Produtos/bens não serem aplicados diretamente no processo produtivo

Em cumprimento da Diligência Fiscal, o I. Fiscal identificou expressamente os dois bens objeto de glosa neste subitem, quais sejam: o Ácido Sulfúrico e Inibidor de Corrosão.

Para os dois bens, a própria fiscalização apontou a sua importância para o processo produtivo da Recorrente. O Ácido Sulfúrico por sua utilização na limpeza ácida e desincrustação dos equipamentos por onde passa o LICOR, sendo identificada como uma limpeza "fundamental" para o processo produtivo. E o Inibidor de corrosão, por sua vez, por ser essencial para manter o bom estado das

tubulações metálicas (e, portanto, manter a qualidade do produto final). Vejamos novamente os termos da Diligência:

"O Ácido Sulfúrico foi glosado considerando que ele é usado para limpeza ácida e desincrustação dos equipamentos, em nenhum momento ele reage quimicamente com o LICOR para produção da alumina. Embora não seja necessário para produzir alumina, sua utilização é fundamental para "limpeza" dos equipamentos por onde passa o LICOR.

O produto "inibidor de corrosão" é utilizado no tratamento da água potável e adicionado à água para diminuir o efeito da corrosão nas tubulações metálica (sic.) aumentando sua vida útil, em nenhum momento é utilizado como insumo na produção da alumina, não participa como reagente na mistura que gera o LICOR da bauxita até sua transformação em alumina (produto final). Fazendo uma comparação com o cotidiano, seria similar ao 'aditivo' usado no radiador do carro para diminuir o efeito corrosivo da água sobre as paredes do radiador. Por ser um mero 'aditivo' para aumentar a vida útil das tubulações, não participando efetivamente do processo químico de transformação da bauxita em alumina é que efetuamos a glosa dos créditos desse produto"(grifei – fls 602-603).

Esta turma, com outra composição, já teve a oportunidade de analisar esses dois bens no processo produtivo da própria Recorrente, quando da prolação do Acórdão n.o 3402-002.648. Naquela oportunidade, concluiu-se que os "gastos com a aquisição de ácido sulfúrico (...) e inibidor de corrosão, no contexto do Processo Bayer de produção de alumina, ensejam o creditamento das contribuições sociais não cumulativas". E por trazer considerações entendidas como relevantes para a conclusão da reversão da glosa neste item, trago as considerações de voto do Relator Alexandre Kern, acompanhado por unanimidade naquela oportunidade:

*"Mérito: glosa de créditos a título de insumos
No contexto do Processo Bayer, a recorrente explica que o ácido sulfúrico é usado em refinarias de alumina para desincrustar linhas dos trocadores de calor e outros equipamentos. É utilizado também para neutralização de efluentes e desmineralização da água para as caldeiras. O calcário (produto AL 200 – Carbomil) é empregado durante o processo de combustão nas caldeiras a carvão para absorção do enxofre, que é formado durante o processo de queima do carvão mineral. O inibidor de corrosão, por sua vez, é usado em refinarias de alumina para desincrustar linhas dos trocadores de calor e outros equipamentos. É utilizado também para neutralização de efluentes e desmineralização da água para as caldeiras.*

Entendo que o recorrente demonstrou de maneira satisfatória, por meio de sua explicação, a relação de pertinência e essencialidade destes três bens para com o processo produtivo, nos termos do conceito de insumo que se adota neste voto, devendo-se reverter as respectivas glosas." (grifei)

Assim, propõe-se pela reversão integral da glosa do item 10.2. posto que comprovada a essencialidade do Ácido Sulfúrico e do Inibidor de Corrosão para o processo produtivo da Recorrente.

10.3 Ativo imobilizado

O enquadramento pela Fiscalização da "bola forjada" como bem do ativo imobilizado, confirmada pela Diligência, não foi enfrentado pela Recorrente em suas defesas, seja com a apresentação de argumentos específico, seja com documentos. Nesse sentido, entendo pela manutenção da glosa do crédito neste item.

10.4 Produtos/bens sem descrição detalhada ou informação aplicação no processo produtivo.

Como confirmado pela fiscalização na Diligência Fiscal, nenhum bem deste subitem foi objeto de glosa.

10.5 Fretes dos produtos/bens glosados.

Em conformidade com o Relatório Fiscal, com as planilhas a ele anexadas (fls. 264-265) e com a Diligência Fiscal, neste subitem *"foram glosados os fretes relacionados com os produtos glosados"* (fl. 603). Desta forma, como premissa adotada pela própria fiscalização, o presente subitem envolve o transporte de bens que não haviam sido considerados como insumos.

Contudo, conforme fundamentado acima, a maior parte desses bens foram neste voto considerados como insumos na forma do entendimento deste CARF, quais sejam: Óleo BPF, Carvão Energético, Ácido Sulfúrico e inibidor de corrosão.

Diante disso, para esses quatro bens, esse item passou a envolver as despesas de frete para a aquisição de insumos.

Neste novo contexto, necessária a reversão da glosa deste item, vez que as despesas com o transporte para a aquisição de insumos devem integrar a base de cálculo dos créditos de COFINS por integrarem o custo de produção. Tratam-se, portanto, de despesas na aquisição de insumo que se enquadram na previsão do art. 3º, II, da Lei n.º 10.833/03.

Nesse exato sentido, trago alguns julgados deste CARF de forma exemplificativa, inclusive um já proferido por esta E. Turma:

"(...) REGIME NÃO CUMULATIVO. CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS. INSUMO. CONCEITO. 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, abrangendo os "bens" e "serviços" que integram o custo de produção.

SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. Estão aptos a gerarem créditos das contribuições os serviços aplicados no processo produtivo passíveis de serem enquadrados como custos de produção.

FRETES. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. Os fretes vinculados à aquisição de insumos geram créditos das contribuições não cumulativas, por se caracterizarem com custo de produção, a teor do art. 290, I, combinado com o art. 289, § 1º do RIR/99. (...) Recurso voluntário provido em parte." (Processo n.º 13656.721158/2011-15. Relator Antonio Carlos Atulim. Acórdão n.º 3402-002.881. Sessão 28/01/2016 - grifei)

"(...) FRETE. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CUSTO DE PRODUÇÃO. Gera direito a créditos do PIS e da Cofins não-cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda, bem assim o transporte de bens entre os estabelecimentos industriais da pessoa jurídica, desde que estejam estes em fase de industrialização, vez que compõe o custo do bem" (Processo nº 11080.003380/2004-40, Relator Maurício Taveira e Silva, Acórdão nº 3301-00.424. Sessão de 03/02/2010 - grifei).

Assim, uma vez enquadrados como insumos, propõe-se, como decorrência lógica, a reversão das glosas das despesas com frete nas aquisições de Óleo BPF, Carvão Energético, Ácido Sulfúrico e inibidor de corrosão, mantidas as glosas nos fretes de eventuais outros produtos que não foram enfrentados pela Recorrente.

1.2 - Das Glosas do Item 11. Dos Serviços utilizados como insumo

Em relação a serviços utilizados como insumos, percebe-se que a Fiscalização efetuou a glosa em relação aos seguintes serviços entendidos como não aplicados diretamente no processo produtivo: **(I.2.1)** Serviços de limpeza, manutenção de elevadores e instalações elétricas, montagem e desmontagem de andaimes; e **(I.2.2)** Transportes de Rejeitos Industriais.

Quanto ao subitem I.2.1 acima, a Recorrente não trouxe qualquer alegação específica em seu Recurso Voluntário, respaldando-se, unicamente, no argumento genérico do não enquadramento no conceito de insumo. Com efeito, em qualquer momento deste PTA a Recorrente trouxe documentos ou alegações suscetíveis à enquadrar esses serviços como insumos de sua produção.

Diante disso, considerei aqui a conclusão fática trazida pela fiscalização na Diligência Fiscal, em afirmativa não enfrentada pela Recorrente. Como atestado pela fiscalização, *"pela descrição dos serviços, observamos trata-se de despesas eventuais no dia a dia da empresa, não sendo essencial na produção da alumina"* (fl. 603). Assim, por não serem essenciais à produção da Recorrente ou para garantir a qualidade de seu produto, esses serviços não se enquadram no conceito de insumo aqui adotado, sendo necessária a manutenção da glosa.

Por sua vez, quanto aos serviços do item I.2.2, de transporte de rejeitos industriais, a Diligência Fiscal foi muito clara ao evidenciar a sua essencialidade para o processo produtivo da Recorrente, expressamente consignando que *"a não remoção da lama residual formaria uma grande montanha que impediria o funcionamento operacional da empresa"* (fl. 603). Veja-se novamente os termos do Relatório da Diligência quanto a este item:

"(...) 2) Transportes de Rejeitos Industriais: Esse tópico representa quase 90% do valor total do (sic.) serviços glosados. Depois de todo processo industrial de separação da alumina resulta uma grande quantidade de rejeito em forma de lama. todo esse rejeito é transportado por caminhões para diques onde são armazenadas. Como o produto final já foi produzido (alumina), a retirada da lama residual não tem afetação sobre o processo produtivo. Tal custo acontece depois da produção da alumina não podendo ser considerado um serviço aplicado na produção da mesma. Trata-se de uma limpeza do pátio após um ciclo de produção. A não remoção da lama residual formaria uma grande montanha que impediria o funcionamento operacional da empresa." (grifei - fl. 603)

Assim, necessária a reversão da glosa quanto a esse serviço essencial à continuidade do processo produtivo da Recorrente.

Quanto a esse serviço especificamente, essa turma recentemente reconheceu a validade dos créditos para essa mesma Recorrente, no Acórdão 3402-003.101 (sessão de 21/06/2016). Naquela oportunidade, o Ilustre Relator Waldir Navarro Bezerra mencionou outros julgados da mesma Recorrente e relativos ao mesmo processo produtivo nos quais igualmente se concluiu pela tomada de créditos em relação a transporte de rejeitos industriais (Acórdãos n.os 3403-003.512 a 518 e 3403-003.520).

À título de exemplo, foi transcrito o seguinte trecho do voto do Conselheiro Walber José da Silva, que peço vênha para novamente transcrever:

"Não apenas o transporte de matéria prima destinada ao processo produtivo, mas também o transporte dos resíduos decorrentes da produção configura ato que viabiliza e integra o processo produtivo. Este tema foi enfrentado logo nos primeiros julgados deste Conselho a respeito do regime não cumulativo, concluindo-se que "Quanto aos dispêndios realizados com o

serviço de remoção de resíduos industriais, não há nenhuma dúvida de que este serviço é parte do processo de industrialização dos bens exportados e está vinculado à receita de exportação. Pela natureza da atividade da recorrente, sem este serviço não há produção.

Sendo um serviço diretamente vinculado ao processo produtivo, entendo que a recorrente tem direito ao crédito da Cofins incidente sobre a compra desse serviço e, como tal, tem direito ao ressarcimento desse crédito em face da exportação dos produtos (inciso II do art. 3º da Lei no 10.637/2002)” (trecho do voto proferido no Acórdão 201-81.139, Recurso 148.457, Processo 11065.101271/2006-47, Sessão de 02/06/2008).

Assim, em conformidade com o entendimento já externado por este CARF, proponho a **reversão das glosas referentes a serviços de transporte de rejeitos industriais**, mantendo-se as demais glosas referentes aos serviços do item 11 do Relatório Fiscal.

II - DO CRÉDITO A DESCONTAR REFERENTE AO ATIVO IMOBILIZADO

Verifica-se no Parecer fiscal que, para o período sob análise de abril de 2006, as glosas foram realizadas devido a **inclusão indevida de bens que não comporiam o ativo imobilizado ou que não eram utilizados diretamente na produção da empresa**. A natureza desses bens foi novamente enfatizada na Diligência Fiscal realizada, oportunidade em que foi consignado que os bens do ativo imobilizado ou edificações não estariam relacionados à produção:

"As glosas foram efetuadas quando a coluna 'Descrição do Projeto' da planilha Plan 01, apontavam para utilização do bem fora do setor de produção, tais como: Administrativo, Apoio, Instalação provisória, Móveis... ou quando a coluna 'Área' indicava que o bem foi aplicado na manutenção, utilidades... A lei só permite o cálculo da depreciação incentivada sobre máquinas e equipamentos utilizados na produção de bens destinados a venda e os produtos glosados, embora podendo ser bens do ativo imobilizados, não indicavam que seriam do tipo 'máquinas e equipamentos'.

As glosas foram efetuadas quando a coluna 'Descrição do Projeto' da planilha Plan 02, apontavam para utilização do bem fora do setor de produção, tais como: Obras Cíveis, Estruturas Metálicas, Apoio, Instalação Provisória de Canteiro, Estacas Hélices... ou quando a coluna 'Fornecedor' indicava um fabricante de cimento, fios elétricos ou produtos aplicados na construção civil. A lei só permite o cálculo da depreciação incentivada sobre máquinas e equipamentos utilizados na produção de bens destinados a venda, ao passo que os produtos glosados, embora podendo ser do ativo imobilizado, não se caracterizam como máquinas e equipamentos para usufruir da depreciação incentivada utilizada pelo contribuinte, tais bens caracterizam-se como 'edificações'.

As glosas foram efetuadas quando as colunas 'Descrição do Bem', 'Tipo Transação', 'Tarefa', da planilha Plan 04, apontavam para utilização do bem fora do setor de produção, tais como: móveis, gaveteiros, armários, rádio, bicicletas, lanches, colchões e outros bens destinados aos setores Administrativos, Gerenciais, Manutenção, Comercial, e outros, quando a lei só permite o cálculo da depreciação incentivada sobre máquinas e equipamentos utilizados na produção de bens destinados a venda.

As glosas foram efetuadas quando as colunas 'Descrição do Bem', 'Tipo Transação', 'Tarefa', da planilha Plan 05, apontavam para utilização do bem fora do setor de produção, tais como: Obras Cíveis, Estruturas Metálicas, Apoio, Instalação Provisória de Canteiro, Estacas Hélices.... quando a lei só permite o cálculo da depreciação incentivada sobre máquinas e equipamentos utilizados na produção de bens destinados a venda e não sobre edificações, como se caracterizam os bens glosados.

(...)

Após análise dos arquivos contendo listagem dos bens como aproveitamento de crédito no prazo de 12 (doze) meses, detectamos colunas: 'Nome', 'Tarefa', 'Descrição NFiscal', 'Descrição Item', 'Data', produtos que não se enquadram na depreciação incentivada determinada pela Lei 11.196/2005, art. 31 e Decreto 5.988/2006. (...)

Como ficou demonstrado anteriormente, o contribuinte optou erroneamente pelo tipo de depreciação (depreciação incentivada) a ser calculada sobre os bens que foram glosados." (fl. 605-606 - grifei)

Assim, restou comprovado nos presentes autos, com fulcro na informação prestada pela própria Recorrente, que os bens envolvidos nas glosas **não compõem o ativo imobilizado ou não são utilizados na produção ou não se enquadram na depreciação incentivada do art. 31 da Lei n.º 11.196/2005.**

Considerando o argumento de que qualquer bem do ativo imobilizado geraria crédito, não tenho como concordar, considerando que, nos termos do inciso VI, do art. 3º, da Lei no 10.833/03, somente geram direito ao crédito os bens utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Foram glosados bens do ativo imobilizado que não são utilizados na produção de bens, como confirmado pela fiscalização:

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

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)

E na análise do caso idêntico ao presente da mesma Recorrente (inclusive com os mesmos fundamentos fáticos) esta Turma não reconheceu os créditos dos ativos imobilizados e edificações no julgamento do PTA 10280.722272/2009-65 (Acórdão no 3403.001.954, Rel. Cons. Antonio Carlos Atulim, unânime em relação ao tema). Pede-se vênia para reproduzir abaixo os termos desse acórdão, integrando as razões de decidir do presente voto:

"DA GLOSA DOS CRÉDITOS TOMADOS COM BASE NO ART. 3º, § 14 DA LEI Nº 10.833/04.

Quanto à glosa dos créditos tomados sobre o valor de aquisição de bens para o ativo imobilizado, como opção à regra geral da tomada de crédito sobre a depreciação desses bens (art. 3º, § 14 da Lei nº 10.833/04), o exame das planilhas 1 a 7B revela que essas glosas foram motivadas pela fiscalização em dois fatos: a) os bens não se enquadram como máquinas e equipamentos ou não são aplicados diretamente na produção dos bens destinados à venda; e b) os bens, embora pertençam ao imobilizado, são edificações não abrangidas pelo benefício legal.

Os valores dos produtos relacionados na planilha 1 foram glosados porque os bens ali descritos não foram aplicados na produção dos bens destinados à venda, como exige o art. 3º, VI, § 1º, III combinado com o § 14 da Lei nº 10.833/04.

Compulsando essa planilha verifica-se que estão relacionados equipamentos de informática, móveis e utensílios, ferramentas para elétrica, ferramentas diversas, sobressalentes nacionais, instalações provisórias para construção de canteiros, sistema monitor de câmeras da fábrica, equipamentos para restaurante, melhorias para tratamento de efluentes, etc.

Os bens relacionados nessa planilha não se enquadram na hipótese legal do art. 3º, VI, da Lei no 10.833/03, ou seja, não constituem "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".

O requisito legal que rende ensejo ao crédito é que as máquinas, os equipamentos ou os "outros bens" sejam passíveis de ativação e que sua destinação seja a locação

a terceiros ou o emprego na produção, o que não é o caso dos produtos glosados pela fiscalização na planilha 1.

Por seu turno, os valores dos produtos relacionados nas planilha 2 e 5 foram glosados porque os bens ali descritos constituem edificações. Os bens descritos constituem partes de edificações, como estruturas metálicas, ou bens destinados à construção civil, como elevadores, mão-de-obra, “diversos materiais para construção civil”, e etc. A opção prevista no art. 3º, § 14 da Lei nº 10.833/04 só alcança os bens especificados no art. 3º, VI, da lei, que não inclui obras de construção civil e nem suas partes.

Quanto à planilha 4, os bens relacionados constituem basicamente móveis como por exemplo: gaveteiros, colchões, painel divisor, armários, balcão de atendimento, mesa de reunião, mapoteca e cabideiro, lanches comerciais, café da manhã completo, desfibrilador, veneziana translúcida, condicionadores de ar, poltrona executiva diretor spider, execução de serviços de topografia, serviços de paisagismo das áreas dos restaurantes, veículo Toyota Corolla com transmissão automática, câmera digital Cybershot 5.1, material hospitalar, materiais elétricos diversos, entre outros. É óbvio que tais produtos não possuem aptidão para gerarem créditos, pois nem sequer são utilizados na produção da alumina.

Portanto, ficam mantidas as glosas efetuadas pela fiscalização.

DA GLOSA DOS CRÉDITOS TOMADOS COM BASE NO ART. 31 DA LEI Nº 11.196/2005.

Relativamente a essas glosas, o contribuinte alegou que a fiscalização glosou a totalidade do crédito tomado com base no art. 31 da Lei nº 11.196/2005 porque não teria sido observada a periodicidade permitida pela lei e pelo crédito ter sido tomado em relação bens do imobilizado não empregados na produção da alumina. A insurgência da recorrente quanto a este tópico não tem fundamento. A uma porque como bem assinalado pela PFN nas contrarrazões, a glosa não foi integral.

Foi glosado apenas o crédito decorrente dos bens relacionados na planilha 7 – D. A duas porque ao contrário do alegado, a fiscalização não questionou a periodicidade e nem a proporção adotada pelo contribuinte para a tomada do crédito. Foram respeitadas as frações de 1/48 e 1/12 adotadas pelo próprio contribuinte nas DACON, conforme se pode comprovar nas planilhas 7A e 7B (Crédito em 48 parcelas de maio/2004 a dezembro/2005) e planilhas 7-C e 7-D (crédito em 12 parcelas período janeiro/2006 a dezembro/2007). O DACON recalculado pela fiscalização consta da planilha 7G, onde se pode comprovar que a glosa foi apenas parcial.

O que a fiscalização fez foi glosar bens que não se enquadram na previsão contida no art. 31 da Lei nº 11.196/2005.

Os requisitos estabelecidos nesse dispositivo legal são os seguintes: a) a pessoa jurídica deve ter projeto aprovado para instalação, ampliação, modernização ou diversificação enquadrado em setores da economia considerados prioritários; b) localização nas áreas das extintas Sudene e Sudam; c) o crédito é gerado pela aquisição, a partir do ano de 2006, de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, relacionados em regulamento, destinados à incorporação ao seu ativo imobilizado; d) o desconto do crédito deve ser feito no prazo de 12 meses, contados da aquisição do bem; e e) o crédito é resultante da aplicação da alíquota de 7,6% sobre 1/12 do custo de aquisição do bem.

O exame da planilha 7D revela que a fiscalização somente questionou o item “c” acima relacionado, pois os códigos das glosas foram os seguintes:

DT05 – indica que o bem foi glosado em virtude da data de aquisição ser anterior à publicação da Lei nº 11.196/2005;

EDIF06 E EDIF07 – indica que se tratam de edificações dos anos de 2006 e 2007, que não são contempladas pelo benefício;

N indica que os bens não são considerados bens do imobilizado ou não são empregados no processo produtivo do adquirente;

NCD indica que os bens não estão relacionados no regulamento;

NREB indica que o bem não possui aptidão para gerar crédito por ter sido adquirido em operação equiparada a exportação (que é desonerada das contribuições).

A recorrente mais uma vez não se desincumbiu do ônus estabelecido no art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, pois não contestou especificamente e nem trouxe documentação hábil a elidir nenhum dos motivos invocados para a glosa. Sendo assim, devem ser mantidos os cálculos elaborados pela fiscalização.

A defesa invocou as soluções de consulta proferidas pela 8ª Região Fiscal, nas quais o órgão entendeu que materiais utilizados na manutenção dos bens de produção da empresa são passíveis de gerarem créditos das contribuições.

Esse direito em momento algum foi contestado pela fiscalização ou pelo Acórdão de primeira instância. A questão é a mesma já constatada linhas acima, qual seja: **o contribuinte não apresentou contestação específica elencando quais itens foram destinados à manutenção do ativo imobilizado, não demonstrou se os bens aplicados eram ou não passíveis de ativação obrigatória e também não demonstrou onde e como foram aplicados.**

Ao contrário do alegado pela defesa, o art. 6º, §§ 1º e 3º da Lei nº 10.833/03, não autoriza o crédito em relação a qualquer gasto vinculado à obtenção da receita de exportação, pois o § 1º remete o cálculo do crédito ao disposto no art. 3º. Portanto, os eventos que dão direito ao crédito são os mesmos, independentemente de a venda da produção ocorrer no mercado interno ou externo.

Relativamente à questão da eficácia das decisões em processos de consulta e da jurisprudência administrativa e judicial, trata-se de matéria que não tem relevância para o deslinde deste processo, pois este julgado está de acordo com a jurisprudência majoritária do CARF, que vem adotando o custo de produção como critério para estabelecer o que é insumo para fins da geração de créditos das contribuições não cumulativas." (Acórdão no 3403.001.954, Rel. Cons. Antonio Carlos Atulim, unânime em relação ao tema, sessão de 20.mar.2013 - No mesmo sentido os Acórdãos no 3403-001.955 e 956, Rel. Cons. Antonio Carlos Atulim, unânimes em relação ao tema, sessão de 20.mar.2013, que tratavam, respectivamente, da COFINS do terceiro e do primeiro trimestres de 2007)

Desta forma, mantém-se, o entendimento firmado naquele julgamento, reiterado recentemente no já mencionado Acórdão 3402-003.101 (Rel. Waldir Navarro Bezerra), restando hígidas neste tópico as glosas decorrentes efetuadas pelo Fisco no item 13.

Especificamente quanto aos itens para os quais foi aplicada depreciação incentivada do art. 31 da Lei n.º 11.196/2005 (item 13.2), insta mencionar que, no Relatório Fiscal da Diligência, o I. Fiscal trouxe uma série de cálculos para a aplicação da depreciação normal. Contudo, não localizamos no Recurso Voluntário apresentado um pedido subsidiário de aplicação da depreciação normal para esses casos, não tendo a Recorrente demonstrado que se enquadra nos termos da legislação aplicável. De fato, a defesa se pautou a sustentar a aplicação na hipótese da depreciação incentivada o que, como bem fundamentado acima, não pode prevalecer.

Assim, merece ser mantida integralmente a glosa dos créditos identificados no item 13 do Relatório Fiscal.

III. CONCLUSÃO DO VOTO

De forma conclusiva, sintetiza-se no quadro abaixo as glosas e as conclusões do voto que estão acima detalhadas:

GLOSAS ALUNORTE – PTA 10280.004602/2006-94	
Item	Conclusão voto

10. Bens utilizados como insumos	10.1 Combustíveis e Carvão Energético (Óleo BPF e Carvão Energético)	Reversão da glosa. Como evidenciado no laudo pericial acostado aos autos (fl. 100) e atestado na Diligência, tratam-se de produtos essenciais ao processo produtivo da empresa, sendo “ <i>utilizados na queima das caldeiras para aquecimento da polpa líquida (LICOR) de onde se extrai a Alumina</i> ” (fl. 602)
	10.2 Produtos/bens não serem aplicados diretamente no processo produtivo (Ácido Sulfúrico e Inibidor de Corrosão)	Reversão da glosa. Como atestado na Diligência, o Ácido Sulfúrico é um produto essencial para a continuidade regular do processo produtivo da empresa, sendo sua utilização “ <i>fundamental para ‘limpeza’ dos equipamentos por onde passa o LICOR</i> ” (fl. 602). O inibidor de corrosão igualmente se mostra necessário para a manutenção do processo para evitar o desgaste da tubulação, garantindo a qualidade do produto (nesse sentido Acórdão 3402-002.648).
	10.3 Ativo imobilizado	Glosa mantida. Enquadramento da “ <i>bola forjada</i> ” como bem do ativo imobilizado não foi enfrentado pela Recorrente em suas defesas.
	10.4 Produtos/bens sem descrição detalhada ou informação aplicada no processo produtivo.	Não foram objeto de glosa pela fiscalização conforme relatório fiscal da Diligência
	10.5 Fretes dos produtos/bens glosados	Reversão parcial da glosa quanto ao transporte dos bens reconhecidos como insumo acima (Óleo BPF, Carvão Energético, Inibidor de Corrosão e Ácido Sulfúrico)
11. Serviços utilizados como insumos (Serviços de limpeza, manutenção de elevadores e instalações elétricas, montagem e desmontagem de andaimes e Transportes de Rejeitos Industriais)		Reversão parcial da glosa quanto ao transporte de rejeitos industriais. Como atestado na Diligência, esse serviço é essencial vez que “ <i>a não remoção da lama residual formaria uma grande montanha que impediria o funcionamento operacional da empresa.</i> ” (fl. 603) A essencialidade dos demais serviços para a produção não foi comprovada nos autos.
12. Despesas de Energia Elétrica		Não foram objeto de glosa conforme Relatório Fiscal
13. Base de cálculo do crédito a descontar referente ao ativo imobilizado	13.1 Por aproveitamento do crédito no prazo de 4 anos correspondente a 1/48 do valor de aquisição do bem	Glosa mantida, considerando que a empresa não trouxe elementos para desconstituir as premissas adotadas pela fiscalização, no mesmo sentido adotado por esta Turma nos Acórdãos n.º 3403001.954 a 956, Rel. Cons. Antonio Carlos Atulim e Acórdão 3402-003.101, Rel. Waldir Navarro Bezerra
	13.2 Por aproveitamento do crédito no prazo de 12 meses, contados da data de aquisição (7,6% sobre 1/12 do custo de aquisição do bem)	

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao Recurso Voluntário apresentado, para **reconhecer o direito ao crédito em relação aos subitens 10.1** (Óleo BPF e Carvão Energético) **e 10.2** (Ácido Sulfúrico e Inibidor de Corrosão), **e parcialmente quanto ao subitem 10.5** (quanto aos fretes na aquisição de Óleo BPF, Carvão Energético, Ácido Sulfúrico e Inibidor de Corrosão) **e quanto ao item 11** (somente em relação aos serviços de transporte de rejeitos industriais).

Conclusão

De acordo com os autos do processo e a legislação aplicável, voto por dar provimento parcial ao Recurso Voluntário do Contribuinte, para **reconhecer o direito ao crédito em relação aos subitens 10.1** (Óleo BPF e Carvão Energético) **e 10.2** (Ácido Sulfúrico e Inibidor de Corrosão), **e parcialmente quanto ao subitem 10.5** (quanto aos fretes na

Processo nº 10280.004605/2006-28
Acórdão n.º **3301-003.654**

S3-C3T1
Fl. 787

aquisição de Óleo BPF, Carvão Energético, Ácido Sulfúrico e Inibidor de Corrosão) e **quanto ao item 11** (somente em relação aos serviços de transporte de rejeitos industriais).

(assinado digitalmente)
Valcir Gassen