



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

Processo nº 10280.900248/2014-31
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-004.480 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de novembro de 2018
Matéria PIS/PASEP. CREDITAMENTO
Recorrente NORDISK TIMBER LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

BENS PARA REVENDA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CREDITAMENTO.

A aquisição de bens sujeitos à alíquota zero não dá direito a crédito das Contribuições não cumulativas sob qualquer título.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. PROVA

Não geram direito a crédito a ser descontado diretamente da contribuição apurada de forma não-cumulativa os gastos com serviços para os quais o contribuinte não comprova ou demonstra a aplicação em etapas essenciais ao processo produtivo.

CREDITAMENTO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. REQUISITOS. ÔNUS DA PROVA

A tomada de créditos calculados sobre as despesas de depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado está condicionada à sua utilização na produção de bens destinados à venda. É do contribuinte o ônus de comprovar o atendimento de tal requisito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laercio Cruz Uliana Junior e Orlando Rutigliani Berri (suplente convocado para substituir o conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo). Ausente, justificadamente, o conselheiro Leonardo Correia Lima Macedo.

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em sede de Manifestação de Inconformidade, o qual está consignado nos seguintes termos:

"Trata o presente processo de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório (fl. 10) relativo ao Pedido de Ressarcimento-PER nº 21494.23115.150711.1.1.08-4762. Referido Despacho informa que com base nas informações relacionadas no pedido de ressarcimento o direito creditório pleiteado foi insuficiente para compensar integralmente os débitos informados no PER/DCOMP nº 11378.70162.310113.1.3.08-2880 não restando valor a ser ressarcido para o pedido de apresentado no PER nº 21494.23115.150711.1.1.08-4762.

A Delegacia da Receita Federal em Belém, em 11/04/2014 emitiu o Parecer SEORT nº 332 (fls. 14 a 22) onde analisou pedido de ressarcimento apresentado pelo contribuinte através do PER/DCOMP nº 21494.23115.150711.1.1.08-4762, no montante de R\$ 381.334,45. Referido Parecer, consignou que:

- A aquisição de madeira para fim específico de exportação não gera direito ao crédito pretendido, conforme estabelecido pelos artigos da Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003;*
- Não há incidência da contribuição quando da aquisição de produtos com o fim específico de exportação, conforme o art. 5º, III, da Lei nº 10.637/2002, sendo vedada a apuração de créditos referentes às operações de exportação desses produtos, nos termos do art. 15, III da Lei nº 10.833/2003;*
- Para ser considerado insumo o bem ou serviço deve atuar diretamente sobre o produto em fabricação;*
- “Assim, foram glosados os bens/serviços que atuam indiretamente sobre o produto, bem como os bens e materiais de embalagem utilizados apenas para o transporte do bem produzido”;*

- *Várias notas fiscais, relativas a encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado foram glosadas por estarem em desacordo com a definição prevista no art. 3º da lei 10.637/2002;*

- *Após a reconstrução do DACON apresentado pelo contribuinte restou saldo a ser ressarcido, no montante de R\$ 14.270,32.*

Ciente do indeferimento seu pedido de ressarcimento, em 20/05/2014 (fl. 59), o contribuinte, em 18/06/2014, apresentou Manifestação de Inconformidade (fls. 60 a 71) alegando em síntese, que:

- *Preliminarmente, deve ser nulo o Despacho Decisório por ter deixado de observar o disposto no Decreto nº 70.235/72 e as demais disposições da legislação;*

- *O Despacho Decisório, emitido após a fiscalização, indeferiu o pedido de ressarcimento bem como glosou o valor de R\$ 367.064,13. Isso vem a ferir os preceitos legais do contribuinte uma vez que este cumpriu rigorosamente todos os procedimentos da legislação em vigente.*

DA GLOSA DO CRÉDITO BENS PARA REVENDA

- *A Lei 11.033 de 21 de Dezembro de 2004 em seu art 17, diz que "As vendas efetuadas com suspensão isenção, alíquota O (zero) **não incidência da Contribuição** para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor dos créditos vinculados a essas operações".*

- *"Então é razoável a afirmar que a diligencia fiscal que deu origem a glosa fiscal e suas justificativas não têm fundamentos, isto porque quando esta afirma que compra com fim específico de exportação não gera credito por não haver a **incidência da contribuição** o dispositivo acima a luz da legislação diz que sim, no caso para o vendedor, ou seja, quem compra".*

- *Para as notas fiscais e seus devidos conhecimentos de frete com fim específico exportação não se justifica a glosa, uma vez que a empresa beneficiava a madeira serrada comprada e a vendia no mercado externo na forma de deck, piso e madeiras aplanadas, tendo inclusive no seu pátio industrial maquinas para este tipo de serviço. Quando se fala em compra com fim específico de exportação este não pode sofrer qualquer alteração ou modificação sendo inclusive colocado em local aduaneiro, o que não é o caso.*

- *Ora, o fato de tal aquisição estar submetida à alíquota zero, não obsta que os contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas, como expressamente assegura o art. 17 da Lei 11.033/04.*

DA GLOSA DO CRÉDITO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

- *A Lei nº 10.637/2002 em seus Art. 2º e 3º diz que do valor apurado a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação “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”. Por sua vez o § 4º do art. 8º da Instrução Normativa 404/2004, entende como insumos os bens utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda, ou seja: “a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo Imobilizado”.*
- *Nosso entender é um pouco mais amplo, pois para se definir “insumos” um bem ou serviço tem que levar em consideração, todos os gastos que contribuíram para a consecução dos objetivos comerciais deste, assim sendo é razoável afirmar que devemos afastar a idéia de que insumos é somente o que é aplicável diretamente e imediatamente, na utilização de um processo produtivo de um bem a ser comercializado.*
- *O conceito que mais se aproxima para fins tributário da questão do “insumos” é o disposto no Art. 290 e 299 do RIR (Decreto 3.000/1999). Um bem ou serviço tem que levar em consideração, todos os gastos que contribuíram para a consecução dos objetivos comerciais deste, assim sendo é razoável afirmar que devemos afastar a idéia de que insumos é somente o que é aplicável diretamente e imediatamente, na utilização de um processo produtivo de um bem a ser comercializado.*

DA GLOSA DO CRÉDITO DE ENCARGOS COM DEPRECIACÃO DO ATIVO IMOBILIZADO

- *Discorda da fiscalização porque a Autoridade Fiscal é taxativa na sua interpretação legal, seguindo em tudo o disposto na Lei 10.637/2002 Art.2º e Art. 3º, parágrafo 1º e inciso III, bem como a IN 404/2004 em seus Art.7º e Art. 8º Inciso III, letras a e b, que no entender da Fazenda Nacional deve estar ligada diretamente, a produção de um bem ou serviço.*
- *A glosa fiscal do combatido despacho decisório foi sobre Equipamentos de informática, Moveis e Utensílios e Pallets, no entanto para fins de credito e dentro da celeridade jurídica, este bens fazem parte do processo produtivo, no caso em questão “madeira Serrada”.*

• *Com relação a equipamento de informática as Estufas e Silos eram controlados de uma sala próxima a estes maquinários e equipamentos via computadores, pois as estufas eram todas informatizadas, onde se controlava a temperaturas destas e o tempo de secagem da madeira, ou seja, totalmente programada, e a "depreciação" em questão, fazia parte do processo de produção da madeira.*

• *Também há de se abraçar que os moveis e utensílios bem como as Palletts eram parte deste processo produtivo, uma vez que os moveis e utensílios faziam parte da sala de controle das estufas e silo, caso contrario o funcionário ficaria em pé uma vez que as estufas e silos rodavam 24 horas, com relação aos pallets podemos afirmar que este serviam da base para a madeira serrada, piso e deck sendo estes dois últimos, considerado produtos acabado.*

• *Portanto concluímos que a glosa por parte do fisco não levou em consideração a forma de utilização destes bens na produção de um processo de um bem, neste caso madeira.*

QUANTO AO MÉRITO

• *O Despacho Decisório (eletrônico) fere o direito de ressarcimento e compensação, do contribuinte. Não há como se sustentar a pretensão do Despacho Decisório combatido diante do montante originalmente requerido e do montante reconhecido no Despacho Decisório ora impugnado.*

• *Estes argumentos se junta o fato de que o não reconhecimento do crédito a que faz jus o contribuinte, pela não manutenção do Despacho Decisório combatido, nos moldes em que se apresenta, caracteriza inegável cerceamento do direito de credito do contribuinte.*

• *Isso porque sem que se possa vislumbrar entre os motivos consignados no Despacho Decisório qualquer elemento (legal ou fático) que ampare a divergência que ocorre em detrimento do contribuinte.*

• *Não pode o Despacho Decisório, baseado em interpretações equivocada por parte da diligencia fiscal, alterar o montante apurado, especialmente em detrimento do contribuinte sem que seja ferido de morte o devido processo legal. Eis que em assim sendo incorreu aquele Despacho em afronta ao devido processo.*

• **Ora, ao deixar de apontar e comprovar os dispositivos e motivos que levaram ao não reconhecimento de crédito diferente daquele apurado pelo contribuinte em sua ação o Despacho Decisório afrontou o devido processo legal colocando o contribuinte, ora Impugnante, em ilegal e inadmissível condição de ignorância quanto aos fatos que levaram ao indeferimento de parcela de sua direito liquido e certo.**

• Ao final requer que seja, já em sede de preliminar, considerado homologado o Pedido de Ressarcimento de 20/12/2010 de Pis não Cumulativo Exportação, referente ao 4º trimestre de 2006 com homologação do crédito glosado, nos termos da legislação vigente no valor de R\$ 381.334,45. Em sede de mérito seja considerado homologado o Pedido de Ressarcimento de Pis não Cumulativo Exportação de 15/07/2011, do 4º Trimestre de 2006 no valor de 381.334,45."

A Manifestação de Inconformidade foi julgada improcedente e a decisão apresenta a seguinte ementa:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.

Somente podem ser considerados insumos, os bens ou serviços aplicados ou consumidos diretamente no seu processo produtivo, não podendo ser interpretados como todo e qualquer bem ou serviço que gere despesas, mas tão somente os que efetivamente se relacionem com a atividade-fim da empresa.

CREDITAMENTO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. REQUISITOS.

A tomada de créditos calculados sobre as despesas de depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado está condicionada à sua utilização na produção de bens destinados à venda.

BENS PARA REVENDA. FIM ESPECÍFICO DE EXPORTAÇÃO. CREDITAMENTO.

A aquisição de bens sujeitos à alíquota zero não dá direito a crédito das Contribuições não cumulativas sob qualquer título.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido"

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

(i) o crédito glosado é um direito do sujeito passivo que apurou crédito passível de restituição ou de ressarcimento, o qual pode ser utilizado em compensação;

(ii) o Fisco possui 5 (cinco) anos da data da protocolização do pedido para a análise do direito creditório e posterior compensação com os débitos declarados pelo sujeito passivo, bem como o ressarcimento em espécie de eventual saldo apurado após a compensação;

(iii) é empresa industrial que adquire madeira a industrializa e destina seus produtos para exportação, fazendo jus aos créditos pelas aquisições;

(iv) o fato de as aquisições estarem submetidas à alíquota zero, não obsta que os contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas, como expressamente assegura o art 17 da Lei 11.033/2004;

(v) que possui direito ao creditamento de bens utilizados como insumos em seu processo produtivo;

(vi) o conceito de insumos para fins tributários é o previsto nos arts. 290 e 299 do RIR (Decreto 3000/99);

(vii) cita jurisprudência favorável a sua tese;

(viii) que a glosa se refere a material de embalagem e despesas de frete;

(ix) possui direito ao crédito com depreciação do ativo imobilizado;

(x) possui direito ao creditamento em relação a equipamentos de informática, pois as estufas e silos eram controlados por tais equipamentos (temperatura e tempo de secagem da madeira) e a "depreciação" fazia parte do processo de produção;

(xi) os móveis, utensílios e pallets faziam parte do processo de produção;

(xii) a quantificação do montante do crédito que ampara o contribuinte nos termos em que postos pelo Despacho Decisório guerreado está equivocada e não encontra fundamento fático para sustentá-la;

(xiii) o despacho decisório incorreu em flagrante ilegalidade; e

(xiv) foi ferido o devido processo legal.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator

Para melhor compreensão das matérias em debate, passa-se a análise de acordo com os tópicos postos na peça recursal.

- Do crédito bens para revenda e do direito creditório não reconhecido

O fundamento legal para a glosa efetuada pela fiscalização se encontra no art. 3º da Lei nº 10.637/2002:

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

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

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

Correta a decisão recorrida quando aduz que:

"A planilha com as notas fiscais glosadas se referem a bens para revenda, (conforme arquivos digitais fls. 54 a 58). A leitura combinada dos arts. 3º e 5º, aplicados à questão específica dos autos, deixa claro que se não houve a incidência de PIS/PASEP quando da aquisição de madeira para fim específico de exportação e, se a sua saída também é isenta desta contribuição, não há direito ao crédito informado pelo contribuinte em seu DACON.

Em síntese, se não houve o pagamento da contribuição na aquisição e a saída (exportação) do produto também era isenta, não há porque o contribuinte se creditar de um encargo que não sofreu. O creditamento pretendido pelo contribuinte equivale a um benefício fiscal que somente pode ser aplicado mediante Lei específica que o autorize."

Este tem sido o entendimento do CARF:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

CREDITAMENTO. PRODUTOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE.

Não dá direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição." (Processo nº 13016.000092/2007-85; Acórdão nº 3803-003.152; Relator Conselheiro Hécio Lafetá Reis; sessão de 28/06/2012)

Do voto condutor transcrevo:

"Há a previsão de apuração de créditos somente em relação a bens e serviços sujeitos ao pagamento da contribuição.

O art. 17 da Lei nº 11.033/2004 a que o Recorrente faz menção não se refere à apropriação de créditos nas aquisições de produtos isentos, submetidos à alíquota zero, vendidos com suspensão ou não tributados, mas à manutenção de créditos decorrentes da incidência da contribuição na etapa anterior do processo produtivo, do qual resulte produto não tributado."

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

(...)

INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE DE GERAR CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE DAS CONTRIBUIÇÕES.

A aquisição de insumos tributados à alíquota zero não gera direito a crédito da não-cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, nos termos do artigo 3º, §2º, inciso II das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003." (Processo nº 10909.720242/2009-90; Acórdão nº 3302-002.471; Relator Conselheiro Gileno Gurjão Barreto; sessão de 26/02/2014)

Do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, tem-se o seguinte precedente:

"TRIBUTÁRIO. PIS. COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS e bens adquiridos para venda à alíquota zero. impossibilidade.

Por expressa disposição legal, não há direito a crédito pelo regime não cumulativo de PIS e COFINS, disciplinado nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 (artigo 3º, parágrafo 2º, inciso II), na hipótese de aquisição de insumos e bens para revenda à alíquota zero. Circunstância em que é inaplicável o artigo 17 da Lei 11.033/2004, por ser restrito ao REPORTE." (TRF4, AC 5001298-70.2013.4.04.7005, PRIMEIRA TURMA, Relator AMAURY CHAVES DE ATHAYDE, juntado aos autos em 29/07/2016)

Do voto, resalto:

*"Diante disso, a expressão '**não sujeitos ao pagamento dessas contribuições**', abrange, obviamente, os produtos adquiridos tributados à alíquota zero, pois, nessa hipótese, também não há pagamento das referidas contribuições.*

(...)

Todavia, se a mercadoria adquirida pela parte autora não sofreu a incidência do tributo, não há como admitir que tenha direito à apropriação de crédito algum. Se assim fosse, haveria duplo benefício não previsto em lei.

Pelo regime da não-cumulatividade apenas é cabível o desconto do tributo efetivamente incidente nas operações anteriores. Ora, a isenção, a alíquota zero, a não-incidência ou a suspensão da incidência não diferem na natureza, mas apenas na técnica legislativa. Estão todas no campo da não-incidência em sentido lato, de modo que nenhuma delas gera crédito de PIS/COFINS, pelo simples fato de que nenhum tributo foi pago, cobrado, devido ou incidente. Logo, o reconhecimento do crédito pretendido acarretaria o enriquecimento ilícito da parte autora, na medida em que importaria em permissão para o

aproveitamento de crédito inexistente. Sob o enfoque tributário, haveria benefício fiscal não previsto.

E não há falar em incidência de contribuição com efeito 'cascata', pois, se não houve recolhimento da contribuição em operações anteriores, inexistiu valor a ser creditado na operação seguinte. Inexiste superposição de incidência. Para existir direito a creditamento, é imprescindível que tenha havido cobrança e pagamento anteriores.

Em conclusão, inexistiu previsão legal ou constitucional que ampare o pedido da autora, não havendo qualquer afronta aos princípios constitucionais da não-cumulatividade, da legalidade tributária, da segurança jurídica, da razoabilidade e da isonomia."

Não é diferente o posicionamento do Tribunal Regional Federal da 5ª Região:

PROCESSUAL CIVIL. MANDADO DE SEGURANÇA. "TRIBUTÁRIO. COFINS E CONTRIBUIÇÕES PARA O PIS. INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO AO CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA NÃO-CUMULATIVIDADE. LEIS N.ºS 10.637/2002, 10.833/2003 E 10.865/2004.

1. Cuida-se a espécie de mandado de segurança impetrado por Industria de Alimentos Bomgosto Ltda que atua na industrialização de produtos alimentícios, cujo desiderato precípuo é obter o reconhecimento do direito de creditar-se das contribuições ao PIS e da COFINS em relação a aquisição de insumo adquirido a alíquota zero, utilizado na fabricação de produto tributado na saída. Para tanto, embasa sua pretensão no art. 15 da Lei n.º 10.865/2004 e no princípio da não cumulatividade.

2. O direito ao creditamento não é decorrência necessária do regime não cumulativo de um tributo. A não cumulatividade se expressa basicamente pela impossibilidade de o tributo incidente na etapa anterior de produção permanecer na base de cálculo da contribuição que será devida pelo próximo agente da cadeia produtiva, a fim de não permitir a oneração demasiada do produto final. De outra parte, o creditamento é um dos mecanismos contábeis utilizados para reverter o possível efeito de incidência em cascata quando as diversas operações são sujeitas a recolhimento efetivo dos tributos. Não é, porém, o único meio adotado pelo legislador para corrigir eventuais distorções.

3. Prova disso é precisamente a incidência monofásica da COFINS e da contribuição para o PIS. Com efeito, a partir do momento em que a tributação é concentrada em uma das etapas do mercado (produtor) e desoneradas as demais pela adoção de alíquota zero (distribuidores e revendedores), é evidente que as contribuições não decorreram de imposição cumulativa. Portanto, o preceito constitucional estaria atendido já por este raciocínio.

4. Ainda sob essa perspectiva, consolidou-se o entendimento de que, nas hipóteses de desoneração (alíquota zero), o contribuinte somente pode escriturar o crédito de COFINS e de contribuição para o PIS não cumulativos quando a lei expressamente assegurar esse direito, dada a feição de benefício fiscal.

(...)

6. Assim, se a empresa comprou um insumo tributado na origem com alíquota zero, seu crédito de PIS e COFINS será zero, pois o fabricante do insumo não pagou nenhum imposto, não havendo, portanto, valores a serem compensados.

Apelação desprovida." (PROCESSO: 00069904020124058300, DESEMBARGADOR FEDERAL MARCOS MAIRTON DA SILVA, Primeira Turma, JULGAMENTO: 23/01/2014, PUBLICAÇÃO: DJE - Data::30/01/2014 - Página::77)

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso em referida matéria.

- Do crédito bens utilizados como insumos e do direito creditório não reconhecido

No tópico em questão, em relação aos insumos que pretende o creditamento, limita-se a Recorrente a afirmar o que segue:

"Portanto, tanto material de embalagem como produto intermediário são considerados insumos, mas este julgador através de se acórdão, resolveu glosar as Notas Fiscais e seus devidos conhecimento de frete apresentados por este contribuinte, tem-se portanto, situação que deve seguir princípios basilares, como o devido processo legal, da legalidade, que é o princípio que norteiam o direito do contribuinte em fazer os devidos créditos, este princípio foi ignorado, como o devido respeito, no procedimento adotado por este julgador."

A Recorrente não trouxe aos autos nenhum elemento probatório a confirmar que os gastos incorridos com insumos que pretende se creditar estão atrelados ao seu processo de produção, ou seja, se são necessários.

Não trouxe, também, elementos para se confirmar que efetivamente se tratam de material de embalagem e fretes.

Ademais, em nenhuma manifestação da Recorrente constam razões específicas pelas quais teria defendido de modo justificado que o material de embalagem e frete constituiriam insumos em sua atividade, havendo apenas a argumentação antes reproduzida, não sendo possível, com precisão, enquadrar tais itens como insumos.

Assim, ante a ausência de prova não há como se deferir o pleito recursal em tal matéria.

Sobre a necessidade de o contribuinte provar ou demonstrar que os insumos ou os serviços são aplicados em etapas essenciais no processo produtivo, esta Turma, por unanimidade de votos, recentemente assim decidiu:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2008 a 03/06/2008

(...)

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS.

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS é aquele em que o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) essencialidade ou relevância com/ao processo produtivo ou prestação de serviço; e sua (ii) aferição, por meio do cotejo entre os elementos (bens e serviços) e a atividade desenvolvida pela empresa.

Não geram direito a crédito a ser descontado diretamente da contribuição apurada de forma não-cumulativa os gastos com serviços para os quais o contribuinte não comprova ou demonstra a aplicação em etapas essenciais ao processo produtivo." (Processo nº 10783.914097/2011-94; Acórdão nº 3201-004.245; Relator Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira; sessão de 26/09/2018)

Do voto do Conselheiro Relator Paulo Roberto Duarte Moreira, destaco:

"Dessa forma, não comprovado pelo contribuinte a essencialidade dos serviços glosados em atividades produtivas da fabricação dos produtos destinados à venda, e tampouco se enquadrarem no conceito de insumos previsto nos dispositivos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, não há permissivo para o creditamento."

Ainda do CARF:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012PIS

NÃO-CUMULATIVIDADE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INSUMOS. CRÉDITOS. CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE E NECESSIDADE.

A legislação do PIS e da COFINS não-cumulativos estabelecem critérios próprios para a conceituação de "insumos" para fins de tomada de créditos, não se adotando os critérios do IPI e do IRPJ. "Insumo" para fins de creditamento do PIS e da COFINS não-cumulativos é todo o custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à

venda (critério da essencialidade), e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), dependendo, para sua identificação, das especificidades de cada segmento econômico. (...) (destaque nosso) (Processo nº 19311.720352/2014-11; Acórdão nº 3401-005.291; Relator Conselheiro André Henrique Lemos; sessão de 29/08/2018)

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

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

(...)

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. PROVA. DISPÊNDIOS COM MANUTENÇÃO DE SOFTWARE.

Na apuração de COFINS não-cumulativa, a prova da existência do direito ao crédito pleiteado incumbe ao contribuinte, de maneira que, não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas e lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance. Cabe ao contribuinte comprovar a existência de elemento modificativo ou extintivo da autuação, no caso, a legitimidade do crédito alegado em contraposição ao lançamento." (Processo nº 11080.015203/2007-59; Acórdão nº 3301-004.982; Relatora Conselheira Semíramis de Oliveira Duro; sessão de 27/07/2018)

Assim, ante os argumentos genéricos produzidos pela Recorrente, sem qualquer fundamentação específica e elemento probatório que justifique a tomada dos créditos, não há como se dar provimento ao Recurso em tal matéria.

- Do crédito de encargos com depreciação do ativo imobilizado e do direito creditório não reconhecido

Consigna a Recorrente em seu recurso:

"Se não vejamos, a glosa fiscal do combatido despacho decisório foi sobre Equipamentos de informática, Móveis e Utensílios e Pallets, no entanto para fins de crédito e dentro da celeridade jurídica, estes bens fazem parte do processo produtivo, no caso em questão "madeira serrada"

Com relação a equipamento de informática as Estufas e Silos eram controlados de uma sala próxima a estes maquinários e equipamentos via computadores, pois as estufas eram todas informatizadas, onde se controlava a temperatura destas e o tempo de secagem da madeira ou seja totalmente programada, e a "depreciação" em questão, fazia parte do processo de produção da madeira.

Também há de se abarcar que os móveis e utensílios bem como as Pallets eram parte deste processo produtivo, uma vez que os móveis e utensílios faziam parte da sala de controle das estufas e

silo, que visava proporcionar um ambiente de trabalho digno e seguro a seus operadores uma vez que as estufas e silos rodavam 24 horas, com relação aos pallets podemos afirmar que estes serviam da base para a madeira serrada, piso e deck sendo estes dois últimos, considerados produtos acabados."

Da decisão recorrida tem-se que:

"Caso os equipamentos de informática tenham sido utilizados para manter as condições da estufa para beneficiamento da madeira a ser exportada, há a necessidade de fazer distinção entre equipamentos de informática utilizados nas unidades administrativas e os equipamentos utilizados na produção. Não houve tal distinção nem trouxe o contribuinte elementos que permitam concluir que tais equipamentos foram utilizados especificamente na produção de bens destinados à venda."

Nos termos do inciso VI, do art. 3º, da Lei nº 10.637/2002, somente geram direito ao crédito os bens utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Vejamos:

"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;**"*

Novamente, entendo que a pretensão da Recorrente esbarra na ausência de prova do seu direito.

Como visto, os argumentos tecidos, aliado à ausência de prova não são suficientes para prover o seu recurso, pois não atestado que os bens indicados foram utilizados na fabricação dos produtos destinados à venda.

O CARF entende que somente geram crédito as máquinas e equipamentos, incorporados ao ativo imobilizado, utilizados na fabricação dos produtos destinados à venda sendo do contribuinte o ônus de comprovar o atendimento de tal requisito.

Neste sentido:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

(...)

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. FALTA DE PROVAS DA UTILIZAÇÃO DIRETA NO PROCESSO PRODUTIVO E DA AQUISIÇÃO NO PAÍS. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

Processo nº 10280.900248/2014-31
Acórdão n.º **3201-004.480**

S3-C2T1
Fl. 154

Somente geram crédito as máquinas e equipamentos, incorporados ao ativo imobilizado, utilizados na fabricação dos produtos destinados à venda e, se e somente se, forem adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País. É do contribuinte o ônus de comprovar o atendimento de tais requisitos." (Processo nº 13502.000431/2005-80; Acórdão nº 3002-000.374; Relator Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves; sessão de 14/08/2018)

interposto. Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário

(assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator