



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10280.901804/2013-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-010.520 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de junho de 2023
Recorrente ALBRAS ALUMINIO BRASILEIRO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

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

INSUMOS, MATERIAL DE EMBALAGEM

Os materiais de embalagem de apresentação caracterizam-se como insumos desde que essenciais e relevantes ao processo produtivo e, portanto, geram créditos da contribuição. Entendimento em conformidade com a decisão do STJ no REsp n.º 1.221.170

Dado provimento ao Recurso Voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Freitas Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Alexandre Freitas Costa, Cynthia Elena de Campos, Jorge Luís Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Renata da Silveira Bilhim e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade para reconhecer crédito adicional de R\$ 689.086,39 (seiscentos e oitenta e nove mil, oitenta e seis reais e trinta e nove centavos) proporcional às despesas de energia glosadas pela Fiscalização.

O Acórdão nº 102-000.536 (e-fls. 120-126) foi proferido com a seguinte Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

ENERGIA ELÉTRICA. PAGAMENTO ANTECIPADO. CRÉDITO.

Uma despesa é considerada incorrida no momento em que acontece o consumo do bem ou a utilização do serviço, independentemente de quando se dê o pagamento. Dessa forma, tendo sido consumida a energia no período de apuração em análise, caberá o direito ao crédito ainda que o pagamento tenha ocorrido de forma antecipada.

INSUMOS. MATERIAL DE EMBALAGEM.

Somente geram créditos os materiais de embalagem de apresentação, aplicados dentro do processo produtivo da empresa, caracterizando-se como insumos. Estão fora desse rol os materiais de utilizados na embalagem de transporte, em fase posterior à produção.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Por bem sintetizar os fatos, transcrevo o relatório da decisão de primeira instância:

Trata-se de pedido de ressarcimento de créditos de Cofins não cumulativa vinculados à exportação, no valor total de R\$ 16.180.758,66, utilizados na compensação de débitos da empresa.

2. A DRF/Belém efetuou a análise do pleito, reconhecendo parcialmente o direito - no valor de R\$ 15.305.685,81 - utilizados até o limite na homologação de compensações vinculadas, tendo sido glosados:

a) Os seguintes produtos, por não se caracterizarem como insumos de produção, tratando-se de embalagens de transporte:

	JANUÁRIO	FEVEREIRO	MARÇO
Buscar texto em nomes de documentos e arquivos	9.426,20	148.692,35	228.654,75
Fita Poliéster, Lisa, Verde	202.815,06	36.875,40	55.313,10
Selo para Fita de Cintagem	126.748,80	47.530,80	31.687,20
TOTAL DOS INSUMOS GLOSADOS	598.990,06	233.098,55	315.655,05

b) Os valores referentes a devoluções de crédito, por não representarem despesas com energia elétrica, conforme abaixo:

Buscar texto em nomes de documentos e arquivos				IA	MOTIVO DA GLOSA
Janeiro	M19:178454-PIS RECUP NFF Docto 4370113 de CCEE CAMARA DE COMERCIALIZACAO DE ENERGIA ELETRICA		70.758,79		Valor não representa despesa de energia elétrica, mas boleto bancário referente à contribuição associativa de Consumidor Livre, do mês de janeiro de 2013, com vencimento em 29/01/2013, nos termos do art. 4º, §4º da Lei 10.848/2004.
Janeiro	M19:177984-PIS RECUP NFF Docto 9614 de CENTRAIS ELETRICAS DO NORTE DO BRASIL S/A ELETRONORTE		3.871.456,59		Nas Informações Complementares da Nota Fiscal o Valor Bruto Faturado \$(42187776.00) (-) Valor da devolução de crédito de energia \$ (3871456.59) (=) Valor Líquido a pagar \$(38316319.41).
Total Glosa			3.942.215,38		

MÊS	DESCRIÇÃO DO FORNECEDOR	VALOR GLOSA	MOTIVO DA GLOSA
Fevereiro	M19:180324-PIS RECUP NFF Docto 4370213 de CCEE CAMARA DE COMERCIALIZACAO DE ENERGIA ELETRICA	70.660,61	Valor não representa despesa de energia elétrica, mas boleto bancário referente à contribuição associativa de Consumidor Livre, do mês de fevereiro de 2013, com vencimento em 04/03/2013, nos termos do art. 4º, §4º da Lei 10.848/2004.
Fevereiro	M19:179582-PIS RECUP NFF Docto 9805 de CENTRAIS ELETRICAS DO NORTE DO BRASIL S/A ELETRONORTE	3.871.456,59	Nas Informações Complementares da Nota Fiscal o Valor Bruto Faturado \$(44348352.00) (-) Valor da devolução de crédito de energia \$ (3871456.59) (=) Valor Líquido a pagar \$(40476895.41).
Total Glosa		3.942.317,20	

MÊS	DESCRIÇÃO DO FORNECEDOR	VALOR GLOSA	MOTIVO DA GLOSA
Março	M19:180997-PIS RECUP NFF Docto 9996 de CENTRAIS ELETRICAS DO NORTE DO BRASIL S/A ELETRONORTE	3.496.799,50	Nas Informações Complementares da Nota Fiscal o Valor Bruto Faturado \$(39416832.00) (-) Valor da devolução de crédito de energia \$ (3496799.50) (=) Valor Líquido a pagar \$(35920032.50).

3. Cientificada em 16.12.2013, a interessada apresentou, tempestivamente em 03.01.2014, manifestação de inconformidade na qual, após fazer uma síntese do processo produtivo da empresa, apresenta os seguintes argumentos:

a) No que se refere aos produtos:

Quanto à glosa da fita de aço para expedição de lingotes, sua denominação já deixa totalmente clara a aplicação e finalidade do produto ao longo do processo... Sem tais fitas não há como acondicionar o alumínio produzido destinado à venda para o mercado externo. Cuida-se de inofismável Material de Embalagem, logo ainda que se admita a utilização, "por empréstimo" dos mesmos cânones do benefício do crédito-presumido de IPI, não é possível compreender o porquê de tal glosa, pois seria, na mais "conservadora" das análises, um "material de embalagem".

b) Com relação à energia elétrica, esclarece haver feito contrato de longo prazo com a Eletronorte, com previsão de antecipação de pagamento de energia, cujos recursos seriam destinados às obras de expansão da hidrelétrica de Tucuruí. Assim, as notas fiscais de aquisição de energia possuem um valor bruto de faturamento, do qual é abatida a parcela referente ao pré-pagamento da energia elétrica realizada. Ressalta que não se trata de desconto comercial concedido, mas sim de custo com aquisição de energia, ainda que o pagamento tenha sido feito antecipadamente;

c) Defende que o conceito de "insumo" deve ser entendido como cada um dos elementos imprescindíveis para a produção das mercadorias ou prestação de serviços, requerendo ao final:

- sejam acolhidas as razões constantes da presente Manifestação de Inconformidade por este Ilustre Órgão, para o fim de desconstituir as glosas objeto do processo administrativo 10280-901804/2013-13, no valor de R\$875.072,85 (Oitocentos e setenta e cinco mil, setenta e dois reais e oitenta e cinco centavos), e o aproveitamento dos créditos lançados no PER/DCOMP:32405.14689.180413.1.1.09-7142, atinente aos pedidos de compensação do 1º trimestre de 2013, com a restituição integral do crédito ali pleiteado sob pena de violação frontal art. 195, §12, da Constituição Federal, ao § 1º do art. 6º, da Lei Nº 10.833/2003, art. 100 da Lei 5.172/1966 (CTN), arts. 13 e 14, da Lei 11.196/2005, art. 1º do Decreto 5789/2006, arts. 1º, 2º e 3º do Decreto 5988/2006, art. 6º e 41 da Lei 11.488/2007, art. 8º, inciso I, alínea b e §4º, Inc. II, alíneas a e b, da IN/SRF nº 404, de 12 de março de 2004, art. 1º incisos I e II, §§1º e 2º da IN/SRF 457/2004, sendo esta pois a medida de pleno Direito.

Protesta pela produção de prova pericial, via auditoria suplementar, considerando-se a incompatibilidade entre a escrita contábil da Albras do período, e as razões de glosas 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 como Assistente técnico, o **Sr. Sebastião José Rosa**, inscrito no CRC/RJ, sob o n.º 039332/0-4, residente e domiciliado na cidade de Barcarena/ PA, sito na Tv. Lino José Gomes, 223, CEP 68447-000.

A Contribuinte recebeu a Intimação de e-fls. 127 pela via eletrônica em 17/11/2020 (Termo de Abertura de Documento de e-fls. 130), apresentando o Recurso Voluntário de e-fls. 205-226 por meio de protocolo eletrônico realizado em 16/12/2020, pelo qual pediu para que preliminarmente seja declarada a nulidade do despacho decisório e do Acórdão de n.º 102-000.536; e no mérito requer seja “revertida a glosa dos créditos relacionados com a aquisição das fitas e dos selos aqui descritos, e seja deferido integralmente o pedido de ressarcimento dos valores por ela indicados no PER nº 32405.14689.180413.1.1.09-7142”.

Através do Despacho de e-fls. 362, os autos foram encaminhados para sorteio e julgamento.

É o relatório

Voto

Conselheiro Alexandre Freitas Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

PRELIMINARES

Em sede de preliminar a Recorrente requer seja reconhecida a nulidade do Despacho Decisório de fls. 75/81 por ausência de fundamentação legal e do Acórdão recorrido em razão do indeferimento do pedido de perícia por ela formulado.

Entretanto razão não assiste à Recorrente.

O despacho decisório fundamentou a glosa dos créditos relativos à aquisição das fitas e dos selos nas Instruções Normativas n.º 247/2002 e 404/2004, concluindo por desconsiderar tais produtos como insumos da Recorrente.

Em que pese a discordância da contribuinte quanto ao teor das referidas instruções normativas, não há que se falar em ausência de fundamentação legal para a glosa dos valores.

Quanto à preliminar de nulidade do Acórdão recorrido em razão do indeferimento do pedido de perícia formulado pela Recorrente, cumpre esclarecer que a realização da perícia, quando requerida pelo contribuinte, não constitui uma imperatividade do Processo Administrativo, mas uma possibilidade de produção probatória cuja necessidade fica a cargo da Autoridade Julgadora.

Neste sentido é o disposto no art. 18 do decreto n.º 70.235/72:

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

Estabelece o art. 28 do Decreto n.º 70.235 que o indeferimento da produção da prova pericial deverá ser devidamente fundamentado:

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso. (redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93).

O Acórdão recorrido cumpriu tal requisito ao fundamentar o indeferimento da prova pericial nos seguintes termos:

“11. No caso em exame, considera-se desnecessária a diligência proposta pela impugnante, por entendê-la dispensável para o deslinde do presente julgamento, uma vez que já se encontram no processo os elementos de prova produzidos pelas partes. Assim, deve ser indeferido o pedido de diligência, nos termos dos artigos acima transcritos.”

Novamente não assiste razão à recorrente, haja vista haver o Acórdão “a quo” apresentado a devida fundamentação para o indeferimento da prova pericial.

Isto posto, rejeito as preliminares apresentadas pela Recorrente por entender que o Despacho Decisório apresentou fundamentação legal para a glosa dos valores, bem como o Acórdão objurgado fundamentou adequadamente a negativa da produção da prova pericial.

MÉRITO

No mérito a Recorrente requer seja “revertida a glosa dos créditos relacionados com a aquisição das fitas e dos selos aqui descritos, e seja deferido integralmente o pedido de ressarcimento dos valores por ela indicados no PER nº 32405.14689.180413.1.1.09-7142”, com valores conforme a tabela abaixo:

DETALHAMENTO DOS INSUMOS GLOSADOS	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO
Fita de Aço pra Expedição de Lingotes	269.426,20	148.692,35	228.654,75
Fita Poliéster, Lisa, Verde	202.815,06	36.875,40	55.313,10
Selo para Fita de Cintagem	126.748,80	47.530,80	31.687,20
TOTAL DOS INSUMOS GLOSADOS	598.990,06	233.098,55	315.655,05

Para tal alega que “as fitas, bem como os selos de cinta, fazem parte do seu processo produtivo e são a ele essenciais, visto que servem para envolver as pilhas de lingotes e do alumínio primário, garantindo o acondicionamento do produto e a sua integralidade “, concluindo que “as fitas e os selos são utilizados para assegurar a integridade do produto e sem a sua utilização, seria impossível o acondicionamento e transporte do produto final”

Reforça sua argumentação apresentando jurisprudência deste Conselho tais como os Acórdãos n.º 3302- 004.156 e 9303- 006.092.

Como se depreende do relato acima, cinge-se o mérito destes autos à definição do conceito de insumo para fins de apropriação de crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS na sistemática da não cumulatividade (artigo 3º, inciso II das Leis n. 10.833/2003 e 10.637/2002), tema este já amplamente conhecido pelo Colegiado.

Esta questão foi definitivamente solucionada pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.221.170, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu o conceito de insumo tomando como parâmetro os critérios da essencialidade e/ou relevância, tendo a Ministra Regina Helena Costa destacado em seu voto o que o E. Tribunal Superior considerou pelos conceitos de essencialidade ou relevância da despesa.

Este colegiado, por força do disposto no artigo 62, §2º do RICARF deve seguir tal entendimento:

- a) Por essencial deve ser considerado o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo-se em elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;
- b) A relevância, enquanto critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Este entendimento foi albergado pela Procuradoria da Fazenda Nacional através da Nota Técnica nº 63/2018; bem como pela Secretaria da Receita Federal do Brasil através do Parecer Normativo nº 5/2018, assim ementado:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”; b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Por fim, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE n.º 841.979, fixou tese firmando entendimento quanto a ser matéria infraconstitucional o estabelecimento do conceito de insumo, verbis:

“II. É infraconstitucional, a ela se aplicando os efeitos da ausência de repercussão geral, a discussão sobre a expressão insumo presente no art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 e sobre a compatibilidade, com essas leis, das IN SRF nºs 247/02 (considerada a atualização pela IN SRF nº 358/03) e 404/04. III. É constitucional o § 3º do art. 31 da Lei nº 10.865/04”

Cumpre-nos destacar do voto do Min. Dias Toffoli o seguinte excerto:

“Para a formação de receita ou de faturamento, o contribuinte poderá incorrer não só em gastos relacionados com aquele processo formativo de produtos, mas também em outros quanto a bens ou serviços imprescindíveis ou importantes para o exercício de sua atividade econômica.

(...) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte”.

No presente caso, cabe-nos neste momento analisar se os produtos cujos créditos foram glosados pela Fiscalização – fitas, bem como os selos de cinta – preenchem ou não os requisitos de essencialidade e relevância no processo produtivo da Recorrente.

O “Relatório Explicativo Processo Produtivo – Albras” de fls. 282/351 informa às fls. 338/339, que as fitas integram a fase de cintagem no processo produtivo da Recorrente conceituando-a como “o envolvimento das pilhas de lingotes de alumínio pela Fita Pet”, sendo uma operação automatizada, realizada por um robô que “empilha, pesa e envolve essa pilha com a fita PET”. Esta pilha será armazenada no pátio externo para posterior venda de produto acabado.

A cintagem com fita metálica, por seu turno, é realizada manualmente e ocorre na hipótese de matéria a ser exportado através dos portos.

A “Especificação Técnica do Produto” Lingote de Alumínio Primário da Recorrente (e-fls. 353/360) explicita às e-fls. 358/359 que todas as pilhas de lingotes da Recorrente “são cintadas com 3 cintas de poliéster, sendo em duas extremidades paralelas e uma na transversal” na hipótese de transporte terrestre; enquanto para o transporte em navios é acrescida uma cinta de aço SAE 1050.

Desta forma, entendendo que as fitas e os selos de cinta constituem insumos essenciais e relevantes ao processo produtivo da Recorrente, razão pela qual deve ser revertida a glosa do direito de crédito.

DISPOSITIVO

Em face do exposto, considerando a essencialidade e relevância dos insumos glosados – fitas e selos de cinta -, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Alexandre Freitas Costa