



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>10314.720883/2018-25</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3402-011.672 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	18 de março de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	BIRLA CARBON BRASIL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Rejeita-se a assertiva de nulidade dos atos administrativos quando não for comprovada nenhuma violação ao art. 59 do Decreto nº 70.235/72, bem como não ficar caracterizado o cerceamento do direito de defesa.

NULIDADE. DECISÃO PRIMEIRO GRAU. PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Não há necessidade de diligência ou perícia quando os elementos dos autos são suficientes para o julgamento do pleito. O procedimento de diligência/perícia não se afigura como remédio processual destinado a suprir injustificada omissão probatória daquele sobre o qual recai o ônus da prova.

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

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

CRÉDITO REGIME NÃO CUMULATIVO. MANUTENÇÃO PREVENTIVA PROGRAMADA. EQUIPAMENTOS E MÁQUINAS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.

As manutenções em máquinas e equipamentos que não importem em aumento da vida útil de máquinas e equipamentos necessários ao processo produtivo, revestem-se das características de essencialidade e relevância e geram créditos nos períodos de apuração em que forem incorridas, caso contrário, o valor destas manutenções deve ser incorporadas ao valor do ativo onde foram aplicadas e dão direito a créditos mensais pelo valor dos encargos de depreciação decorrentes.

## ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas sobre os créditos originados dos seguintes itens: (i) Serviços de peças e manutenção de máquinas e equipamentos com relação às paradas programadas; (ii) Configuração do disjuntor 3WL e PCS7 e Comunicação com a rede; (iii) Recuperação completa de um SKID; (iv) Revisão geral de centrífuga; (v) Readequação do teto e da tubulação da caldeira; (vi) Readequação da Estação de tratamento de água; (vii) Ensaio radiográfico (Nota Fiscal nº 37); (viii) Ensaio não destrutivo (Nota Fiscal nº 2721); (ix) Laudo de conformidade quanto ao atendimento das NRs 11 e 12 do Ministério do Trabalho (Nota Fiscal nº 70); (x) Análise Cromatográfica/Físico-química/Teor de PCB/Assistência Técnica (Nota Fiscal nº 907) e Análise Físico-química e Cromatográfica em óleo de transformadores (Nota Fiscal nº 2250); e (xi) Análise de Óleo Lubrificante (Notas Fiscais nº 57, 104, 121) e Análise de Óleo (Notas Fiscais nº 355). Vencida a Conselheira Renata da Silveira Bilhim (relatora), que negava provimento ao recurso para manter tais glosas. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Jorge Luís Cabral. Nos termos do artigo 110, §6º, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023, a conselheira Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pela conselheira Renata da Silveira Bilhim na reunião anterior.

Sala de Sessões, em 18 de março de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**Marina Righi Rodrigues Lara** – Redatora ad hoc

*Assinado Digitalmente*

**Jorge Luís Cabral** - Redator

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Sousa Bispo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lázaro Antônio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luís Cabral, Renata da Silveira Bilhim, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## RELATÓRIO

Traz-se a exame Recurso Voluntário relativo a Auto de Infração de Contribuição para o PIS e Cofins, referente ao ano-calendário de 2014.

Como se extrai dos autos, por meio do Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF) nº 08.1.65.00-2017-1068-0, o contribuinte foi alvo de fiscalização relativa às Contribuições para o PIS e Cofins, sendo realizadas diversas intimações, solicitações de documentos e informações e, ao final, elaborado o Termo de Verificação Fiscal (TVF), que concluiu pela glosa de crédito relacionado a diversas Notas Fiscais de aquisições, conforme Planilha juntada aos autos (Valores de Créditos de PIS e COFINS Glosados.xlsx).

A Planilha juntada pela fiscalização relaciona as Notas Fiscais utilizadas pelo contribuinte na formação da Base de Cálculo para apuração dos créditos das Contribuições, informando, para cada uma delas o: Período de Apuração, Número da Nota, Chave Eletrônica, Natureza da Base de Cálculo, CPF/CNPJ do Participante, Nome do Participante, Valores e Motivo da Glosa, inclusive informando ao contribuinte em qual tópico do TVF estaria a fundamentação da glosa realizada.

Inconformado com as glosas de crédito, o contribuinte apresentou impugnação à Delegacia da Receita Federal de Julgamento/BA, defendendo, entre outros pontos, a legalidade dos créditos apurados, em sua maioria, por se tratarem de insumos utilizados em seu processo produtivo.

A impugnação foi julgada parcialmente procedente, sendo revertida parte das glosas, nos termos da ementa que segue:

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

*Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014*

*REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.*

*No regime da não cumulatividade, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam essenciais ou relevantes para a produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade e devidamente comprovados.*

*IMPUGNAÇÃO. PROVAS.*

*A impugnação apresentada deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui.*

*REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. TRATAMENTO DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.*

*No regime da não-cumulatividade, o aproveitamento de créditos extemporâneos deve ser precedido da revisão da apuração - confronto entre créditos e débitos - do período a que pertencem tais créditos, mediante retificação da declaração em que foram apurados.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014*

*REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.*

*No regime da não cumulatividade, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam essenciais ou relevantes para a produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade e devidamente comprovados.*

*IMPUGNAÇÃO. PROVAS.*

*A impugnação apresentada deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui.*

*REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. TRATAMENTO DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.*

*No regime da não-cumulatividade. o aproveitamento de créditos extemporâneos deve ser precedido da revisão da apuração - confronto entre créditos e débitos - do período a que pertencem tais créditos, mediante retificação da declaração em que foram apurados.*

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014*

*NULIDADE.*

*Incabível a alegação de cerceamento do direito de defesa, quando se verifica que a fiscalização forneceu ao sujeito passivo todas informações necessárias para que este pudesse impugnar o lançamento.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte”*

Não satisfeito com a decisão de primeira instância, recorreu ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em peça de conteúdo semelhante à Impugnação, defendendo, em síntese:

- a) Nulidade do Acórdão recorrido – Indeferimento de diligência;
- b) Nulidade do Auto de Infração – Imprecisa descrição dos fatos e de efetiva subsunção ao texto da Lei – Cerceamento do direito de defesa;
- c) Apropriação de créditos sobre despesas com mão de obra terceirizada;
- d) Apropriação de créditos sobre despesas com serviços de inspeção, teste e análise;
- e) Apropriação de créditos sobre despesas de aluguel de máquinas e equipamentos;
- f) Apropriação de créditos sobre despesas com serviços de proteção passiva e alarme;
- g) Apropriação de créditos sobre despesas com serviços de pintura, de iluminação, montagem e desmontagem de andaime, manutenção geral e isolamento térmico;
- h) Apropriação de créditos com serviços e peças de manutenção de máquinas e equipamentos;
- i) Apropriação de créditos sobre despesas com serviços de frete e armazenagem;
- j) Apropriação de crédito de despesas com material de embalagem;
- k) Apropriação de créditos sobre despesas com serviços não identificados;
- l) Apropriação de créditos extemporâneos;
- m) Necessidade de realização de diligência;
- n) Efeito confiscatório da Multa de Ofício e juros Selic;

Por fim, pede pelo provimento integral do recurso, subsidiariamente a improcedência do acréscimo da multa e, se necessária, realização de diligência para juntada de novos elementos.

O julgamento foi convertido em diligência por meio da Resolução nº 3402-002.705, fim de que a DRF pudesse esclarecer a legitimidade do direito ao crédito pleiteado pela Recorrente, nos seguintes termos, verbis:

*O julgamento foi convertido em diligência por meio da Resolução nº 3402-002.705, fim de que a DRF pudesse esclarecer a legitimidade do direito ao crédito pleiteado pela Recorrente, Apesar dos documentos, provas e fundamentação, tanto do Fisco quanto do contribuinte, este Conselheiro entende pela necessidade de produção de informação técnica, visando permitir a apreciação detalhada de cada crédito alegado da seguinte forma:*

*a) Quanto aos serviços de peças e manutenção de máquinas e equipamentos: (A DRJ entendeu que os serviços deveriam ser ativados em virtude do valor e aumento de vida útil em mais de 1 (um) ano. A recorrente discorda do aumento de vida útil em mais de um ano) a.1) Intimar a recorrente para apresentação de Laudo ou Parecer Técnico que comprove se, da aplicação dos serviços aos ativos da empresa, resultou aumento de vida útil do bem em mais de 1 (um) ano e, ao final, detalhar a utilização do ativo no processo produtivo:*

*-Instalação de cabos e painéis;  
-Configuração do disjuntor 3WL e PCS7 e Comunicação com a rede;  
-Recuperação completa de um SKID;  
-Revisão geral de centrífuga;  
-Substituição de trecho do teto e da tubulação da caldeira;  
-Readequação do teto e da tubulação da caldeira;  
-Readequação da Estação de tratamento de água;  
-Licenciamento e Cessão de Direitos de programa de computador, análise e desenvolvimento de sistemas e serviço de engenharia de software;  
-Serviço de laminação em equipamento;  
-Serviços de isolamento térmico, serviço de refratário, saco de filtro, manga de filtro, reforma de bomba centrífuga, substituição de cabos do compressor, remoção de tubos de trocador de calor a serem reutilizados, calandragem em chapa de forno, reforma em trocador de calor (espelho superior), dentre outros relacionados.*

*b) Quanto aos serviços de inspeção, teste e análise: (Nesse grupo de notas, o Acórdão recorrido entendeu que, por não se enquadrarem em serviço de manutenção de máquinas e equipamentos, não podem ser considerados insumos, porém não fica claro no confronto de provas em que momento os serviços são aplicados a ativos no processo produtivo.) b.1) Intimar a recorrente a detalhar, por meio de Laudo ou Parecer Técnico, em que momento ou em quais ativos os serviços são aplicados e, sendo os serviços aplicados em ativos da empresa, qual a participação do ativo no processo produtivo:*

*-Ensaio radiográfico (Nota Fiscal nº 37);  
-Ensaio não destrutivo (Nota Fiscal nº 2721);  
-Laudo de conformidade quanto ao atendimento das NRs 11 e 12 do Ministério do Trabalho (Nota Fiscal nº 70);  
-Análise Cromatográfica/Físico-química/TeordePCB/Assistência Técnica (Nota Fiscal nº 907);  
-Análise Físico-química e Cromatográfica em óleo de transformadores (Nota Fiscal nº 2250);  
-Análise de Óleo Lubrificante (Notas Fiscais nº 57, 104, 121);  
-Análise de Óleo (Notas Fiscais nº 355);*

*c) Além dos tópicos específicos acima relacionados, deve ser possibilitada à recorrente a juntada de Laudo/Parecer relativo a todos os bens/serviços com créditos apurados, vinculando, especificamente, cada um deles ao processo produtivo.*

*c.1) Na existência de bens/serviços aplicados a ativos distintos (por exemplo, pintura, tinta, etc.) deverá ser especificada a proporção de utilização em cada ativo por meio de documentação comprobatória, ou estimados com base em critérios técnicos objetivos.*

*d) Após a concessão de prazo razoável para apresentação das informações, deverá ser elaborado Relatório de Diligência em análise ao conteúdo apresentado, destacando eventuais modificações ao crédito;*

*e) Facultar manifestação do contribuinte no prazo de 30 (trinta) dias e, após o prazo, o processo deverá retornar ao CARF, para julgamento.*

Em diligência, a DRF intimou a Contribuinte, fls. 6058, para apresentar farta documentação a fim de comprovar seu direito creditório e, após, várias prorrogações de prazos, a Contribuinte apresentou resposta às fls. 6105 e seguintes.

Por meio do Relatório de Diligência Fiscal de fls. 6546 a 6557, a fiscalização, por falta de provas, opina pela manutenção das glosas efetuados. Posteriormente, a Contribuinte foi cientificada do Relatório Fiscal de Diligência (fls. 6559), apresentando nova petição às fls. 6563 a 6568, ratificando os termos das informações antes apresentadas.

Após os autos retornarem aos meus cuidados para julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira **Marina Righi Rodrigues Lara**, Redatora ad hoc.

Trata-se de processo originariamente de relatoria da Conselheira Renata da Silveira Bilhim. No entanto, como a relatora deixou de fazer parte do colegiado, fui designada como redatora ad hoc, na sessão de julgamento do dia 18 de março de 2024, o voto por ela redigido e já proferido.

### 1. Pressupostos legais de admissibilidade

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento.

### 2. Preliminares

#### (a) Da nulidade da Autuação Fiscal

A Recorrente defende, mais uma vez, a nulidade do procedimento fiscal e dos autos de infração em decorrência da ausência: (i) da devida verificação de subsunção do fato à norma, (ii) da correta descrição dos elementos que ensejariam a autuação e, também, (iii) de adequação da suposta infração cometida, cerceando, ou ao menos dificultado em muito o direito de defesa da requerente, em violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, incisos LIV e LV, da CF) e, também, do disposto no artigo 2º da Lei nº 9.784/1999. pede a nulidade da decisão de primeiro grau tendo em vista o indeferimento da realização de diligência, a qual seria de suma importância para avaliar o seu processo produtivo, bem assim a relevância e essencialidade dos insumos em debate.

As nulidades dos atos administrativos, entre os quais o Auto de Infração, estão previstas no art. 59, do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

*Art. 59. São nulos:*

*I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

*II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

Não se vislumbra, no presente caso, qualquer óbice que determine a precariedade do lançamento realizado pelo Fisco, uma vez que efetuado nos moldes estabelecidos pelo CTN, não se configurando qualquer violação ao que o mencionado diploma legal dispõe e, tampouco, ao artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Observa-se que o auto de infração em análise foi lavrado por autoridade administrativa plenamente vinculada, respeitando os devidos procedimentos fiscais, previstos na legislação, e com a correta identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, bases de cálculo e alíquotas, em obediência ao Princípio da Legalidade.

Por sua vez, a argumentação desenvolvida pela interessada na peça impugnatória permite concluir que o motivo da autuação foi compreendido, tanto que contestado. O ato em questão não resultou em cerceamento do direito de defesa da interessada, uma vez que o mesmo foi regularmente intimado, tendo tomado ciência do auto de infração, no qual as infrações que lhe foram imputadas encontram-se descritas e devidamente capituladas.

Portanto, correta a decisão de piso que rejeitou a preliminar.

#### **(b)Nulidade do acórdão Recorrido**

A Recorrente pleiteia, ainda, a nulidade da decisão de primeiro grau porque não teria sido acatado seu pedido de baixa dos autos em diligência a fim de avaliar de forma mais minuciosa o seu processo produtivo e a relevância e essencialidade dos insumos por ela utilizados.

Nesse ponto, igualmente, não assiste razão à Recorrente.

No que se refere ao pedido de diligência, o art. 18 do Decreto nº 70.235/72 confere à autoridade julgadora de primeira instância a faculdade de determinar, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, bem como quando seu requerimento se lhe afigurar desnecessário à instrução processual.

A decisão de piso entendeu desnecessária a realização de diligência, pois os elementos constantes dos autos são suficientes para a prolação da decisão administrativa, com fundamento no art. 18 do Decreto no 70.235/1972.

A r. decisão recorrida foi fundamentada e motivada e com base no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, não fora prolatada por pessoa incompetente, nem existiu preterição ao direito de defesa.

O que existe no caso ora em análise é a discordância quanto à fundamentação da decisão a quo, o que, por si só, não gera nulidade do decisum.

Portanto, afastado a preliminar.

### 3. Mérito

Como já relatado, trata-se de Auto de Infração de exigência de Contribuição para o PIS e Cofins, Ano-calendário 2014, em virtude da glosa de diversos créditos especificados em Planilha (não paginável) juntada aos autos.

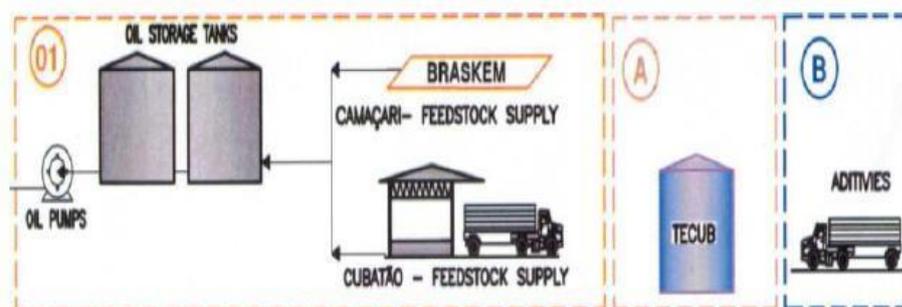
A recorrente, BIRLA CARBON BRASIL LTDA, tem por atividade principal a produção de negro fumo (produto derivado do carvão) de alta qualidade, produto vendido para utilização na fabricação de pneus, isolantes, pigmento para tinta, etc.

Em síntese, seu processo produtivo consiste na queima de óleos especiais, em fornos especiais, onde se possibilita uma queima controlada para obtenção do produto final desejado.

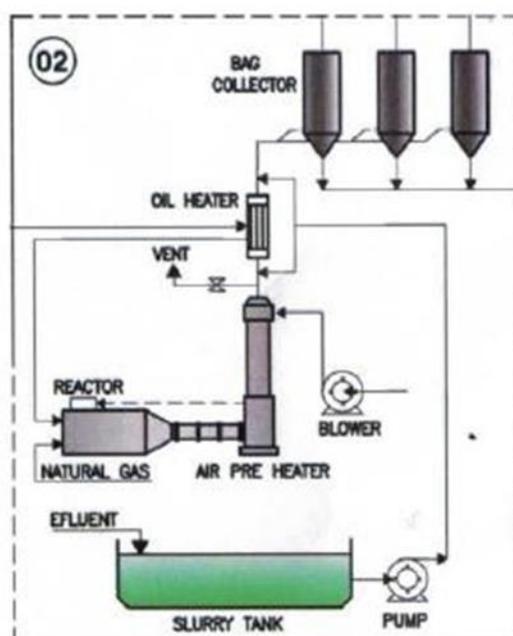
O processo produtivo foi juntado na Impugnação, no Recurso Voluntário e, por meio de fluxograma, como Anexo do recurso ora apreciado.

Abaixo se transcreve o processo exposto em recurso:

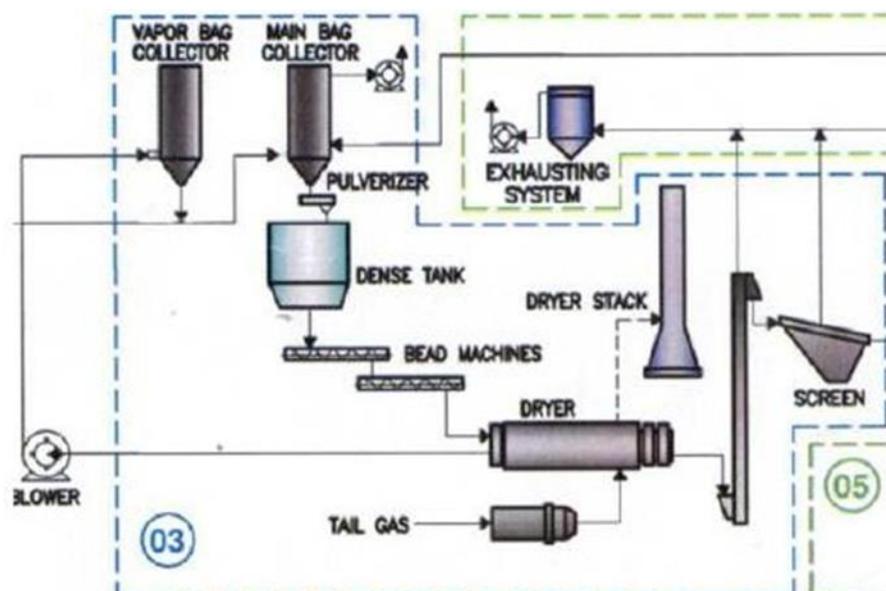
*“01 - Recebimento de óleo: nesta etapa são desenvolvidas todas as atividades para o recebimento e mistura do óleo (matéria prima), iniciando pelo transporte, descarregamento e armazenamento adequado nos tanques de armazenamento. Nessa área também ocorre a preparação e a mistura dos óleos, inclusive com a adição de aditivos necessários para que se obtenha as características desejadas em cada produto. Confira-se o fluxograma:*



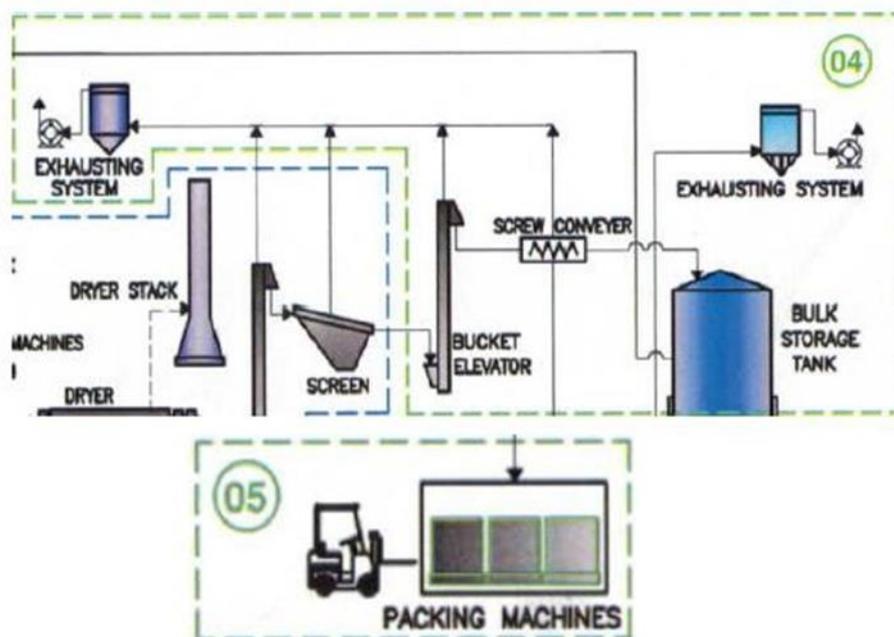
- *Reatores e Sistema de transporte: nessa etapa ocorre a elevação da temperatura do óleo, necessária para viabilizar o ingresso desse nos reatores em que será produzido o negro de fumo dentro das especificações corretas de cada produto. Após a decomposição térmica do óleo dentro do reator é feita a filtragem que separa o negro de fumo do gás residual denominado Tail Gas. Todo o processo é efetuado por transporte pneumático através de tubovias, e com temperaturas elevadas, o que torna essencial a utilização de materiais especiais para viabilizar a segurança necessária e evitar a danificação dos equipamentos:*



02- Aglomeração e secagem: O negro de fumo gerado na etapa/área anterior está em elevada temperatura. Assim, para dar continuidade ao processo faz-se necessária realizar a sua aglomeração por umidade, de modo a controlar sua dureza e temperatura necessária para alcançar a especificação técnica do produto, em processo que é ininterrupto. Confira-se ilustrativamente:



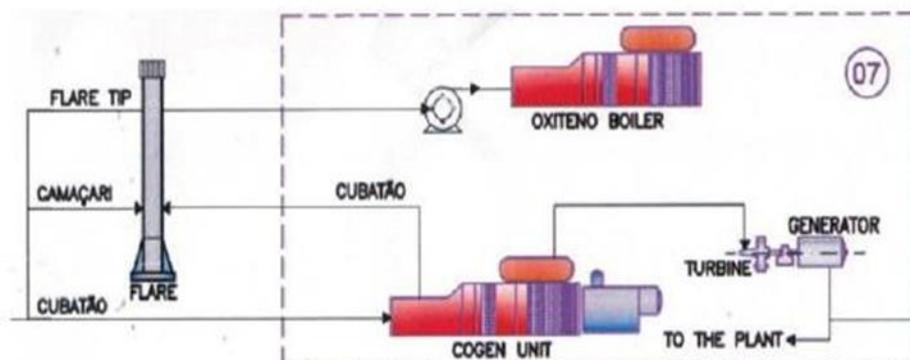
03- Armazenamento e embalagem: após a todas as características técnicas terem sido atingidas para se chegar ao produto acabado, inicia-se a etapa de armazenagem. O armazenagem ocorre em silos (granel) e depois é acondicionado em contentores flexíveis (bags ou minibags), sacos plásticos ou de papel para venda. O negro de fumo não pode receber umidade, sendo, portanto, essencial a utilização de embalagens especiais que têm de ser acondicionadas sobre base protetora contra água e umidade. Da mesma forma, os silos de armazenagem também devem receber tratamento especial de pintura assegurando que não haja corrosão e que o armazenagem do produto seja feito com garantia de manutenção de suas características e propriedades técnicas, sem alteração por agentes externos. Confira-se:



06- Carregamento: o negro fumo pode ser comercializado a granel. Nesta hipótese, o carregamento é mecânico, feito por "caminhões baleia" que se posicionam logo abaixo dos silos de armazenamento, conforme demonstrado no fluxograma abaixo:



07- Cogeração de energia elétrica (unidade de Cubatão) e exportação de Tail Gas (unidade Camaçari): na unidade fabril da Recorrente localizada em Cubatão, o gás residual do processo de fabricação de negro de fumo (Tail Gas), realizado na etapa/área 02 acima (reatores e sistema de transporte), é utilizado na geração de vapor através de caldeira, após o processo de separação. Na caldeira o vapor movimenta a turbina para geração de energia elétrica, consumida pela própria unidade fabril. Na unidade localizada em Camaçari, o gás residual do processo de fabricação de negro de fumo é vendido via tubovia para a empresa Oxiteno S.A. (empresa do grupo Ultra):



*66. Por fim, além de das 7 (sete) etapas/áreas de produção, o processo produtivo da Recorrente é composto por outros setores, também essenciais, ao fluxo de produção, como (i) departamento de meio ambiente: responsável pelo (i.a) acompanhamento da produção e gestão de resíduos das unidades fabris, (i.b) licenciamento ambiental (exigido por lei 10 para operação da Recorrente); (ii) departamento laboratorial: responsável pelo controle de qualidade dos insumos e do produto acabado (testes, análises e ensaios técnicos); e (iii) departamento de armazenagem: responsável pelo ensacamento, armazenamento, logística, movimentação interna dos insumos e produtos, para que as características técnicas dos produtos finais seja mantida.”*

Realizando o cotejo entre o processo produtivo descrito, as informações e documentos prestados e a planilha de glosa individualizando cada Nota Fiscal, foram apreciados os créditos detalhados pela recorrente.

Entretanto, no decorrer da apreciação, verificou-se a necessidade de conversão do julgamento em diligência, como abaixo se explica.

De início, importante salientar que, em se tratando de Auto de Infração, coube ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil analisar documentos e informações prestadas pelo contribuinte e, concluindo pela glosa de créditos escriturados, fundamentar os motivos que determinaram a prática do ato administrativo.

Desta forma, o Termo de Verificação Fiscal (TVF) e a Planilha de Glosa de Valor de PIS e Cofins, detalham cada uma das Notas Fiscais glosadas, descrevendo brevemente o motivo da glosa, remetendo o leitor a um tópico específico do TVF que fundamenta a glosa realizada, seja ela decorrente da descaracterização do bem/serviço como insumo, ausência de prova, necessidade de ativação do bem/serviço, etc., conforme previsto na legislação de regência.

Das glosas realizadas, coube ao contribuinte, nas duas instâncias recursais, trazer aos autos fundamentação e prova que possibilitasse a modificação dos efeitos do ato realizado ou mesmo a sua insubsistência.

A recorrente não demonstrou inércia, trouxe aos autos descritivo de seu processo produtivo, relacionou Pedidos de Compra e Notas Fiscais e buscou fundamentar os motivos pelos quais entendia procedente o crédito escriturado.

Contudo, apesar dos documentos, provas e fundamentação, tanto do Fisco quanto do contribuinte, esta Turma entendeu pela necessidade de produção de informação técnica, visando permitir a apreciação detalhada de cada crédito alegado.

A Diligência foi realizada e Relatório Fiscal apresentado, concluindo pela manutenção das glosas, diante da ausência probatória.

A Recorrente, em resposta, reitera se seria necessária inspeção pessoal, diretamente no estabelecimento da Recorrente para que fosse possível se apurar a essencialidade e relevância dos insumos utilizados em seu processo produtivo a lhe permitir fruir dos créditos de PIS e de COFINS. Destaca-se que a Contribuinte não contra-argumenta efetivamente os argumentos do Relatório Fiscal.

Nesse passo, transcrevo abaixo o resultado da diligência, que adoto, com lastro no art. 57, § 3º, do RICARF, como razões de decidir:

2- ANÁLISE O contribuinte foi intimado em sede de diligência a atender às solicitações do CARF, e após terem sido dadas concessões aos pedidos de prazos adicionais, foi entregue um Laudo, acompanhado de planilha intitulada “Anexo I – Demonstrativo” e os anexos 02 a 10 (com normas técnicas).

Os quesitos serão analisados um a um de acordo com a solicitação do CARF.

2.1- QUESITO “a” CARF: Quanto aos serviços de peças e manutenção de máquinas e equipamentos: (A DRJ entendeu que os serviços deveriam ser ativados em virtude do valor e aumento de vida útil em mais de 1 (um) ano. A recorrente discorda do aumento de vida útil em mais de um ano).

a.1) Intimar a recorrente para apresentação de Laudo ou Parecer Técnico que comprove se, da aplicação dos serviços aos ativos da empresa, resultou aumento de vida útil do bem em mais de 1 (um) ano e, ao final, detalhar a utilização do ativo no processo produtivo:

Manifestação: Antes da análise individual dos itens faz-se necessário uma reflexão sobre o aumento de vida útil das máquinas e equipamentos.

No item “4 . Informações quanto aos serviços de peças de máquinas” do Laudo, é informado que:

“A periodicidade das paradas programadas ocorrem da seguinte forma:

•A cada 6 (seis) meses nas Unidades de produção de Negro de Fumo.

•A cada 2 (dois) anos na Unidade de Cogeração, cuja nomenclatura da parada programada é de “minor overhaul” e a cada 4 (quatro) anos, denominada de “major overhaul”, cuja periodicidade é estabelecida pela Norma Regulamentadora NR 13 – Caldeiras, Vasos de Pressão, Tubulações e Tanques Metálicos de Armazenamento”.

Depreende-se dessa afirmação que quando for realizada a manutenção de determinado equipamento, ele deve permanecer em funcionamento até que seja realizada a próxima manutenção. Tratando-se de processo produtivo que envolve calor e pressão, os custos de uma parada inesperada são altos. Daí que quando das manutenções faz-se a troca de equipamentos ou consertos para que estes durem o maior tempo possível. Se determinado equipamento é comprado e depreciado, muitas vezes de forma acelerada, e passa por manutenções, algumas delas de enorme vulto como já foi constatado no Termo de Verificação Fiscal, as novas peças (que muitas vezes são motores, bombas, etc. novos) aumentam sim a vida útil da máquina.

A alegação de que “a manutenção visa manter continuidade de utilização dos equipamentos e a preservação de sua vida útil” não se sustenta. Não foi provado em toda a fiscalização, bem como no referido Laudo, que determinada peça não durou um ano e foi trocada mais de uma vez, pelo contrário, foi afirmado mais de uma vez de que não houve substituição do equipamento.

Ressalta-se também que o ano-calendário analisado na autuação foi o de 2014, sendo o Laudo confeccionado em 2021, isto é, seis anos após o evento, com as máquinas e equipamentos ainda em funcionamento, corroborando a tese de houve aumento da vida útil das máquinas e equipamentos superior a um ano.

Por fim relembra-se que ao se analisar a DCTF original de 06/11/14, bem como a retificadora de 31/05/17, verificou-se que o contribuinte declarou como “não optante” pelas opções referentes à Lei 12.973/14 para o ano-calendário de 2014.

Assim, o valor unitário considerado para necessidade de ativar o bem foi de R\$ 326,61.

E que fique claro, não houve a glosa pelo fato das substituições de peças e reformas não gerarem créditos de PIS/COFINS, mas sim por não tê-lo feito mediante a utilização de cotas de depreciação.

2.1.a.1.1: Instalação de cabos e painéis:

No Termo de Verificação Fiscal, a instalação de cabos e painéis (e também de luminárias) é mencionada no item 2.1.1.10.1 – SERVIÇOS DE ILUMINAÇÃO, no valor de R\$ 11.600,00 e a substituição de cabos do compressor no item 2.1.1.10.10 – FABRICAÇÃO/SUBSTITUIÇÃO DE PEÇAS, INSTALAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, REFORMA DE MÁQUINAS, USINAGENS, E SERVIÇOS DIVERSOS, no valor de R\$ 2.900,00.

O Laudo informa que não ocorreu substituição do equipamento em um ano. Na fotografia apresentada, verifica-se que os cabos e o painel continuam novos (após seis anos), logo, os créditos correspondentes deveriam ser utilizados mediante cotas de depreciação.

Mantém-se a glosa.

*2.1.a.1.2: Configuração do disjuntor 3WL e PCS7 e Comunicação com a rede:*

*No Termo de Verificação Fiscal, a configuração do disjuntor 3WL e PCS7 e Comunicação com a rede é mencionada no item 2.1.1.10.2 – SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA, no valor de R\$ 145.305,77.*

*O Laudo informa que não ocorreu substituição do equipamento em um ano. Na fotografia apresentada, verifica-se também que o sistema continua novo.*

*A autuação ocorreu porque a configuração dos disjuntores e sua comunicação com a rede faziam parte da instalação dos mesmos, e, portanto, deveriam ter sido ativados, e os referidos créditos utilizados mediante cotas de depreciação.*

*Mantém-se a glosa.*

*2.1.a.1.3: Recuperação completa de um SKID:*

*No Termo de Verificação Fiscal, a recuperação completa de um SKID é mencionada no item 2.1.1.10.3 – SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO MECÂNICA E ELÉTRICA, no valor de R\$ 1.145,00.*

*O Laudo informa que não ocorreu substituição do equipamento em um ano. As informações técnicas do serviço detalham: “- Balanceamento dos componentes rotativos (eixo, rotor e polia), - Mancal e eixo: conferir ajuste radial e axial, conferir paralelismo, substituir rolamentos, sistema de lubrificação, substituir retentores, balancear, executar jateamento e pintura”. Na fotografia apresentada, consta-se que o equipamento continua em funcionamento.*

*Na autuação já havia sido verificado que se tratava da recuperação completa de um SKID, com substituições de peças (rolamentos, retentores e sistema de lubrificação), balanceamentos, jateamento e pintura, o que prolongou a vida útil do equipamento. Assim, e os referidos créditos deveriam ter sido utilizados mediante cotas de depreciação.*

*Mantém-se a glosa.*

*2.1.a.1.4: Revisão geral de centrífuga:*

*No Termo de Verificação Fiscal, a revisão geral de centrífuga é mencionada no item 2.1.1.10.3 – SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO MECÂNICA E ELÉTRICA, no valor de R\$ 51.068,96.*

*O Laudo informa que não ocorreu substituição do equipamento em um ano. As informações técnicas do serviço detalham: “peritagem (desmontagem do equipamento para análise dos danos e limpeza) com posterior substituição de peças danificadas (troca de juntas e anéis, balanceamento, reparos na carcaça)”. Na fotografia apresentada, consta-se que o equipamento também continua em funcionamento.*

*Novamente a recuperação completa de uma máquina, com aumento de sua vida útil, cujos créditos de PIS/COFINS deveriam ter sido utilizados mediante cotas de depreciação.*

*Mantém-se a glosa.*

*2.1.a.1.5: Substituição de trecho do teto e da tubulação da caldeira:*

*No Termo de Verificação Fiscal, a substituição de trecho do teto e da tubulação da caldeira é mencionada no item 2.1.1.10.4 – SERVIÇO DE MANUTENÇÃO DE CALDEIRA, no valor de R\$ 44.260,58.*

*O Laudo informa que não ocorreu substituição do equipamento em um ano. As fotografias não condizem com o item em questão.*

*Na autuação foi constatado que se tratava da substituição do teto da caldeira, bem como da tubulação DN 10 pol. O aumento da vida útil é claro, as peças instaladas são novas e a fiscalizada não se desfez do equipamento em seis anos. Os respectivos créditos de PIS/COFINS deveriam ter sido utilizados mediante cotas de depreciação.*

*Mantém-se a glosa.*

*2.1.a.1.6: Readequação do teto e da tubulação da caldeira:*

*No Termo de Verificação Fiscal, não há autuação específica sobre readequação do teto e da tubulação da caldeira (com exceção do item 2.1.a.1.5 anterior), mas sim o item 2.1.2.2.10 – PRESTAÇÃO DE SERVIÇO NÃO ESPECIFICADO, no valor de R\$ 51.068,96, relativa a “Manutenção Mecânica, Unidade Cogeração”.*

*O Laudo informa que não ocorreu substituição do equipamento em um ano. As fotografias apresentadas confundem com o item anterior (teto danificado) e referem-se.*

*Mantém-se a glosa.*

*2.1.a.1.7: Readequação da Estação de tratamento de água:*

*No Termo de Verificação Fiscal, a readequação da estação de tratamento de água é mencionada no item 2.1.1.10.5 – READEQUAÇÃO DA ESTAÇÃO DE TRATAMENTO DE ÁGUA (ETA), no valor de R\$ 20.500,00.*

*O Laudo informa que não ocorreu substituição do equipamento em um ano. As fotografias apresentadas são da estação de tratamento em pleno funcionamento.*

*Por readequação entende-se que houve um ajuste a uma nova situação, e não simples manutenções civis como alega o Laudo, que não traz nenhum elemento novo para corroborar a afirmativa. O que se verifica é que o equipamento continua em funcionamento depois de seis anos.*

*Mantém-se a glosa.*

*2.1.a.1.8: Licenciamento e Cessão de Direitos de programa de computador, análise e desenvolvimento de sistemas e serviço de engenharia de software:*

*No Termo de Verificação Fiscal, o licenciamento e cessão de direitos de programa de computador, análise e desenvolvimento de sistemas e serviço de engenharia de software é mencionado no item 2.1.1.10.6 – SERVIÇOS DE PROGRAMAÇÃO, LICENCIAMENTO E CESSÃO DE DIREITOS DE SOFTWARE E ANÁLISE E DESENVOLVIMENTO DE SISTEMAS, nos valores de R\$ 45.625,74, R\$ 28.236,91 e R\$ 19.426,65.*

*O Laudo informa que não ocorreu substituição do equipamento em um ano. Na fotografia apresentada, verifica-se também que o sistema continua ativo.*

*Assim como no item 2.1.a.1.2 acima, a autuação ocorreu porque o licenciamento e cessão de direitos de programa de computador, análise e desenvolvimento de sistemas e serviço de engenharia de software são bens de ativo permanente, e, portanto, deveriam ter sido ativados, e os referidos créditos utilizados mediante cotas de depreciação.*

*Mantém-se a glosa 2.1.a.1.9: Serviço de laminação em equipamento:*

*No Termo de Verificação Fiscal, o serviço de laminação em equipamento é mencionado no item 2.1.1.10.9 – SERVIÇOS DE LAMINAÇÃO, no valor de R\$ 76.762,22.*

*O Laudo informa que não ocorreu substituição do equipamento em um ano. As fotografias neste caso são claras, mostram o equipamento desmontado e depois já reformado com chapas de aço no lugar. Mesmo sendo objeto de deterioração, tais chapas duram mais que um ano. Logo, houve aumento de vida útil, e os respectivos créditos de PIS/COFINS deveriam ter sido utilizados mediante cotas de depreciação.*

*Mantém-se a glosa.*

*2.1.a.1.10: Serviços de isolamento térmico, serviço de refratário, saco de filtro, manga de filtro, reforma de bomba centrífuga, substituição de cabos do compressor, remoção de tubos de trocador de calor a serem reutilizados, calandragem em chapa de forno, reforma em trocador de calor (espelho superior), dentre outros relacionados:*

*No Termo de Verificação Fiscal, os serviços mencionados estão em vários itens.*

*O Laudo também dividiu a análise em subitens e informou que não ocorreu substituição dos equipamentos em um ano.*

*1)Serviço de isolamento térmico e serviços de refratário:*

*No Termo de Verificação Fiscal, o serviço de isolamento térmico e serviço de refratário são mencionados no item 2.1.1.10.7 – SERVIÇOS DE ISOLAMENTO TÉRMICO E/OU DE REVESTIMENTO REFROTÁRIO, no valor de R\$ 643.587,65.*

*As fotografias do isolamento térmico mostram que tudo continua novo, e, na verdade, trata-se de um revestimento na tubulação para aumentar a eficiência energética do sistema (evitando perdas de calor), algo novo que deveria ter sido ativado. Já o serviço de refratário (tijolos refratários + Massa refratária instalados internamente nos fornos) atende ao mesmo princípio de evitar perdas de calor e duram até que o forno seja desligado, o que dura mais de um ano. Por conseguinte, tais créditos deveriam ser utilizados mediante cotas de depreciação.*

*Mantém-se a glosa.*

*2)Serviço em saco de filtro e serviço em manga de filtro:*

*No Termo de Verificação Fiscal, o serviço em saco de filtro e serviço em manga de filtro são mencionados no item 2.1.1.10.8 – SACO DE FILTRO E MANGA DE FILTRO, no valor de R\$ 1.459.443,59.*

*Nas fotografias do serviço em saco de filtro serviço em manga de filtro nota-se que foi feita a troca do saco de filtro (ou manga de filtro), que é de lona grossa, e dura mais que um ano. Assim como no caso anterior os créditos deveriam ser utilizados mediante cotas de depreciação.*

*Mantém-se a glosa.*

*3)Serviço de reforma de bomba centrífuga:*

No Termo de Verificação Fiscal, o serviço reforma de bomba centrífuga é mencionado no item 2.1.1.10.10 – FABRICAÇÃO/SUBSTITUIÇÃO DE PEÇAS, INSTALAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, REFORMA DE MÁQUINAS, USINAGENS, E SERVIÇOS DIVERSOS, no valor de R\$ 627.551,17 (valor total que envolve mais serviços).

Mais uma vez as fotografias mostram que a bomba centrífuga foi reformada. Segundo o Laudo houve a “- Substituição de Luvas protetoras do eixo, anel de desgaste do rotor, substituição de juntas e vedações, gaxetas, selo mecânico, - Substituição dos rolamentos e retentores, desmontagem da bomba, jateamento e pintura da carcaça da bomba”. Foi trocado tudo exceto o rotor, a carcaça e o motor. As peças novas deram sim nova vida útil à bomba centrífuga. Não se faz manutenção desse tipo se não for para utilizar o equipamento por mais anos. Novamente os respectivos créditos deveriam ser utilizados mediante cotas de depreciação.

Mantém-se a glosa.

4) Serviço de substituição de cabos do compressor:

No Termo de Verificação Fiscal, o serviço substituição de cabos do compressor é mencionado no mesmo item mencionado no item 3 acima, ou seja, item 2.1.1.10.10 – FABRICAÇÃO/SUBSTITUIÇÃO DE PEÇAS, INSTALAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, REFORMA DE MÁQUINAS, USINAGENS, E SERVIÇOS DIVERSOS, no valor de R\$ 627.551,17 (valor total que envolve mais serviços).

As fotografias mostram que foram usados cabos novos. SO compressor ainda está em funcionamento. Assim, os créditos deveriam ser utilizados mediante cotas de depreciação.

Mantém-se a glosa.

5) Serviço de remoção de tubos de trocador de calor a serem reutilizados e serviço de reforma em trocador de calor (espelho superior):

No Termo de Verificação Fiscal, o serviço de remoção de tubos de trocador de calor a serem reutilizados e o serviço de reforma em trocador de calor (espelho superior) são mencionados também no item 2.1.1.10.10 – FABRICAÇÃO/SUBSTITUIÇÃO DE PEÇAS, INSTALAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, REFORMA DE MÁQUINAS, USINAGENS, E SERVIÇOS DIVERSOS, no valor de R\$ 627.551,17 (valor total que envolve mais serviços).

Nas fotografias do serviço de remoção de tubos de trocador de calor a serem reutilizados e o serviço de reforma em trocador de calor (espelho superior) verifica-se que tubos danificados foram trocados/reparados, foi feita a reforma do espelho (chapa de aço grossa onde são encaixados os tubos) e reinstalação dos tubos. Foi informado que não ocorreu a substituição do equipamento. Ora, trocar tubos de aço e reformar o espelho aumenta muito a vida útil do equipamento. Mais um caso em que os créditos deveriam ter sido utilizados mediante cotas de depreciação.

Mantém-se a glosa.

6) Serviço de calandragem em chapa de forno:

1.10.10 – FABRICAÇÃO/SUBSTITUIÇÃO DE PEÇAS, INSTALAÇÃO DE EQUIPAMENTOS, REFORMA DE MÁQUINAS, USINAGENS, E SERVIÇOS DIVERSOS, no valor de R\$ 627.551,17 (valor total que envolve mais serviços).

Nas fotografias do serviço de calandragem em chapa de forno constata-se que é muito semelhante ao item 2.1.a.1.9 - Serviço de laminação em equipamento acima. O Laudo informa que não ocorreu substituição do equipamento em um ano. As fotografias demonstram que o equipamento foi desmontado as chapas de aço passaram na calandra (para curvá-las) e depois foi montado e pintado. A manutenção de um forno é cara, trocam-se não só as paredes como também os refratários, com o objetivo do equipamento durar por anos. Logo, houve aumento de vida útil, e os respectivos créditos de PIS/COFINS deveriam ter sido utilizados mediante cotas de depreciação.

Mantém-se a glosa.

2.2- QUESITO “b” CARF: Quanto aos serviços de inspeção, teste e análise: (Nesse grupo de notas, o Acórdão recorrido entendeu que, por não se enquadrarem em serviço de manutenção de máquinas e equipamentos, não podem ser considerados insumos, porém não fica claro no confronto de provas em que momento os serviços são aplicados a ativos no processo produtivo).

b.1) Intimar a recorrente a detalhar, por meio de Laudo ou Parecer Técnico, em que momento ou em quais ativos os serviços são aplicados e, sendo os serviços aplicados em ativos da empresa, qual a participação do ativo no processo produtivo:

Manifestação: Novamente, antes da análise individual dos itens faz-se necessário lembrar o disposto no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018 7.3 - Inspeções Regulares:

“97. Acerca do tratamento a ser conferido aos dispêndios com inspeções regulares de bens da pessoa jurídica para fins de creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, é relevante salientar que o item 14 da NBC TG 27 (R3) – Ativo Imobilizado, do Conselho Federal de Contabilidade, exige que o valor gasto com determinadas inspeções em alguns ativos seja ‘reconhecido no valor contábil do item do ativo imobilizado como uma substituição’, o que atrairia para a hipótese toda a discussão realizada na parte introdutória desta seção”.

Daí conclui-se que, como no item anterior 2.1.a, trata-se não de insumos, mas de adição do valor gasto na inspeção no respectivo ativo imobilizado, para posterior utilização dos créditos de PIS/COFINS por meio de cotas de depreciação.

2.2.b.1.1: Ensaio radiográfico (Nota Fiscal nº 37):

No Termo de Verificação Fiscal, o ensaio radiográfico é mencionado no item 2.1.2.2.2.2 – SERVIÇO DE ANÁLISE CROMATOGRÁFICA/FÍSICO-QUÍMICA, DE ANÁLISE DE ÓLEO, DE FILTRAGEM OU TRATAMENTO DE ÓLEO, DE TERMOGRAFIA, DE ULTRASOM, MEDIÇÃO DA PELÍCULA SECA, DE ENSAIOS ELÉTRICOS EM TRANSFORMADOR, DE EQUIPAMENTOS ROTATIVOS, DE ENSAIO RADIOGRÁFICO, DE VIBRAÇÃO DO MOTOR E CONSULTORIA EM INSPEÇÃO DINÂMICA, no valor de R\$ 399.438,78 (valor total que envolve mais serviços).

Na fotografia apresentada no Laudo, verifica-se que o aquecedor de água continua novo. Como já mencionado não se trata de insumo.

Mantém-se a glosa.

2.2.b.1.2: Ensaio não destrutivo (Nota Fiscal nº 2721):

No Termo de Verificação Fiscal, o ensaio não destrutivo também é mencionado no item 2.1.2.2.2.2 – SERVIÇO DE ANÁLISE CROMATOGRÁFICA/FÍSICO-QUÍMICA, DE ANÁLISE DE ÓLEO, DE FILTRAGEM OU TRATAMENTO DE ÓLEO, DE TERMOGRAFIA, DE ULTRASOM, MEDIÇÃO DA PELÍCULA SECA, DE ENSAIOS ELÉTRICOS EM TRANSFORMADOR, DE EQUIPAMENTOS ROTATIVOS, DE ENSAIO RADIOGRÁFICO, DE VIBRAÇÃO DO MOTOR E CONSULTORIA EM INSPEÇÃO DINÂMICA, no valor de R\$ 399.438,78 (valor total que envolve mais serviços).

Na fotografia apresentada no Laudo, verifica-se que caldeira continua em funcionamento. Não se trata de insumo.

Mantém-se a glosa.

2.2.b.1.3: Laudo de conformidade quanto ao atendimento das NRs 11 e 12 do Ministério do Trabalho (Nota Fiscal nº 70):

No Termo de Verificação Fiscal, o laudo de conformidade quanto ao atendimento das NRs 11 e 12 do Ministério do Trabalho é mencionado no item 2.1.1.2.2 – SERVIÇO DE ANÁLISE CROMATOGRÁFICA/FÍSICO-QUÍMICA, DE ANÁLISE DE ÓLEO, DE ENSAIO RADIOGRÁFICO E LAUDO DE CONFORMIDADE E DE EQUIPAMENTOS ROTATIVOS, no valor de R\$ 88.188,88 (valor total que envolve mais serviços).

Neste caso, embora a empresa tenha que seguir a legislação trabalhista, o que pode ser utilizado com insumo são os equipamentos e proteções exigidos pelas normas, tais como luvas, capacetes, gradis, etc. O laudo de conformidade, não. Trata-se de opção da empresa de terceirizar a verificação da adequação dela às leis vigentes. Tal qual contratar uma auditoria contábil para ver se ela está seguindo corretamente as normas contábeis. Isso não é insumo.

Mantém-se a glosa.

2.2.b.1.4: Análise Cromatográfica/Físico-química/Teor de PCB/Assistência Técnica (Nota Fiscal nº 907) e Análise Físico-química e Cromatográfica em óleo de transformadores (Nota Fiscal nº 2250):

No Termo de Verificação Fiscal, a análise cromatográfica/físico-química/teor de PCB/assistência técnica e a análise físico-química e cromatográfica em óleo de transformadores (Nota Fiscal nº 2250) são mencionadas no item 2.1.2.2.2.2 – SERVIÇO DE ANÁLISE CROMATOGRÁFICA/FÍSICO-QUÍMICA, DE ANÁLISE DE ÓLEO, DE FILTRAGEM OU TRATAMENTO DE ÓLEO, DE TERMOGRAFIA, DE ULTRASOM, MEDIÇÃO DA PELÍCULA SECA, DE ENSAIOS ELÉTRICOS EM TRANSFORMADOR, DE EQUIPAMENTOS ROTATIVOS, DE ENSAIO RADIOGRÁFICO, DE VIBRAÇÃO DO MOTOR E CONSULTORIA EM INSPEÇÃO DINÂMICA, no valor de R\$ 399.438,78 (valor total que envolve mais serviços).

Nas fotografias apresentadas no Laudo, verifica-se que os transformadores continuam funcionando. Como já mencionado não se trata de insumo, logo, não há direito a créditos de PIS/COFINS.

Mantém-se a glosa.

2.2.b.1.5: Análise de Óleo Lubrificante (Notas Fiscais nº 57, 104, 121) e Análise de Óleo (Notas Fiscais nº 355):

*No Termo de Verificação Fiscal, a análise de óleo lubrificante e a análise de óleo são mencionadas no item 2.1.2.2.2.2 – SERVIÇO DE ANÁLISE CROMATOGRÁFICA/FÍSICO-QUÍMICA, DE ANÁLISE DE ÓLEO, DE FILTRAGEM OU TRATAMENTO DE ÓLEO, DE TERMOGRAFIA, DE ULTRASSOM, MEDIÇÃO DA PELÍCULA SECA, DE ENSAIOS ELÉTRICOS EM TRANSFORMADOR, DE EQUIPAMENTOS ROTATIVOS, DE ENSAIO RADIOGRÁFICO, DE VIBRAÇÃO DO MOTOR E CONSULTORIA EM INSPEÇÃO DINÂMICA, no valor de R\$ 399.438,78 (valor total que envolve mais serviços).*

*Tal qual nos itens anteriores, tais análises devem ser adicionadas ao ativo imobilizado e ser utilizadas como cotas de depreciação. Não são insumos.*

*Mantém-se a glosa.*

*2.3- QUESITO “c” CARF: Além dos tópicos específicos acima relacionados, deve ser possibilitada à recorrente a juntada de Laudo/Parecer relativo a todos os bens/serviços com créditos apurados, vinculando, especificamente, cada um deles ao processo produtivo.*

*c.1) Na existência de bens/serviços aplicados a ativos distintos (por exemplo, pintura, tinta, etc.) deverá ser especificada a proporção de utilização em cada ativo por meio de documentação comprobatória, ou estimados com base em critérios técnicos objetivos.*

*Manifestação: Neste item o Laudo tece comentários sobre os conceitos contábeis de custos, insumos, matérias- primas, materiais de embalagem e materiais intermediários.*

*Com relação a insumos, defende que as mangas filtrantes e os tijolos refratários estão nesse grupo e sofrem desgaste no processo produtivo, e que há contas individuais para cada um deles. Para as matérias- primas citou os óleos aromáticos utilizados no processo de produção. Já para os materiais de embalagem, indicou que algumas vezes serve para armazenar temporariamente os produtos e agrupá-los para melhor distribuição, citando o exemplo dos Big Bags. E para os produtos intermediários afirmou que são produtos “provenientes de uma outra indústria e que são empregados no estado em que se apresentam, sem sofrer transformação em função do seu emprego no novo produto”, citando o caso do aditivo de granulação. E apresentou relação das contas contábeis e centro de custos que foram utilizados, bem como anexou planilha eletrônica com os valores de créditos apropriados.*

*Com relação à contabilidade da empresa, em nenhum momento ela foi posta em dúvida pela Fiscalização, tanto é que não houve autuação neste sentido. No caso dos créditos de PIS/COFINS o importante é verificar se atende às condições de previstas na legislação pertinente, como é o caso dos insumos. Ocorre que a lei não estabelece apenas este critério. Há também a possibilidade dos aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos; das máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado; edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa e de armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda.*

*Grande parte dos casos glosados e analisados aqui se referem a os demais itens, tais como os bens que não foram imobilizados, e as embalagens que são utilizadas em movimentação internas ou que retornam à empresa (Big Bags) após a entrega do negro de fumo aos clientes.*

*Deste modo, não houve justificativa para o cancelamento das glosas, que se mantêm.*

*2.4- QUESITO “d” CARF: Após a concessão de prazo razoável para apresentação das informações, deverá ser elaborado Relatório de Diligência em análise ao conteúdo apresentado, destacando eventuais modificações ao crédito.*

*Manifestação: Como já mencionado, foi dado prazo mais que razoável à empresa para confecção do laudo, inclusive com duas prorrogações de prazo diferidas.*

*2.5- QUESITO “e” CARF: Facultar manifestação do contribuinte no prazo de 30 (trinta) dias e, após o prazo, o processo deverá retornar ao CARF, para julgamento.*

*Manifestação: Será dada ciência desta Informação Fiscal ao contribuinte por meio eletrônico, com reabertura do prazo de 30 (trinta) dias para manifestação.*

*Do que para constar e produzir os efeitos legais, lavramos o presente Termo, que vai assinado pelo AFRFB abaixo identificado.*

Portanto, diante da inexistência de elementos hábeis a verificar o direito ao crédito, as glosas devem ser mantidas.

Cabe destacar, ainda, que, nada obstante versar este litígio sobre lançamento de ofício, após todos os levantamentos já expostos, o ônus de afastar as glosas efetuadas é deslocado à Autuada, de modo a comprovar a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo crédito tributário constituído (art. 373, II do CPC).

E, diante da ausência de contestação sobre a apuração final, entendo que deve ser acatado o resultado da diligência acima transcrita, mantendo-se as glosas efetuadas.

### 3. Dispositivo

Ante o exposto, conheço e nego provimento ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim

*Assinado Digitalmente*

**Marina Righi Rodrigues Lara** – Relatora ad hoc

## VOTO VENCEDOR

Conselheiro Jorge Luís Cabral – Redator Designado

Com a devida vênia à Ilustre Relatora redijo divergência em relação ao voto vencido, por maioria, somente em relação à afirmação de que diversas despesas com manutenção de máquinas resultariam em aumento da vida útil destes bens e deveriam ser incorporadas ao valor do ativo imobilizado e, conseqüentemente, somente poderiam gerar créditos no regime não cumulativo de PIS/COFINS até o limite de seus encargos mensais de depreciação.

As despesas em questão são referentes a gastos com manutenções em equipamentos utilizados no processo produtivo da Recorrente e que trabalham com elevadas pressão e temperatura, de forma que necessitam de manutenção constante a fim de preservar a segurança de pessoas e instalações.

A questão sobre os efeitos de grandes manutenções em máquinas e equipamentos que trabalham em elevadas pressões e temperaturas precisa ser dividida entre o que é necessário a que a máquina ou equipamento opere com segurança entre os ciclos de manutenções

programadas e aquelas cujo o resultado seria a continuidade da operação após esgotado o tempo de vida útil do equipamento, quer por razões de eficiência, quer por motivos de prevenção de falhas estruturais graves.

Equipamentos que perdem rendimento com o tempo e sofrem manutenções que devolvem este rendimento, ou cuja substituição de uma peça de elevado valor o faz ter uma vida útil maior, implicam em manutenções cujos valores gastos precisam ser incorporados ao ativo representativo daquele item e depreciados.

Seria o caso da substituição da bateria de um carro elétrico, cujo desempenho está abaixo do mínimo de capacidade de acumulação de carga que seria aceitável para manter a operação do veículo, e que se não for substituída importaria na interrupção do uso do carro.

O caso contrário seriam as manutenções periódicas que fossem conduzidas para prevenir que a bateria corra o risco de explosão. O mesmo poderíamos falar do carro à gás natural, quando as manutenções para afastar o risco de explosões dos cilindros devem ser diferenciadas da troca destes mesmos cilindros por eles terem esgotado o seu tempo de vida útil e passarem a apresentar risco estrutural.

Reproduzo trecho do relatório de diligência já presente no voto da relatora:

*2.1- QUESITO “a” CARF: Quanto aos serviços de peças e manutenção de máquinas e equipamentos: (A DRJ entendeu que os serviços deveriam ser ativados em virtude do valor e aumento de vida útil em mais de 1 (um) ano. A recorrente discorda do aumento de vida útil em mais de um ano).*

*a.1) Intimar a recorrente para apresentação de Laudo ou Parecer Técnico que comprove se, da aplicação dos serviços aos ativos da empresa, resultou aumento de vida útil do bem em mais de 1 (um) ano e, ao final, detalhar a utilização do ativo no processo produtivo:*

*Manifestação: Antes da análise individual dos itens faz-se necessário uma reflexão sobre o aumento de vida útil das máquinas e equipamentos.*

*No item “4 . Informações quanto aos serviços de peças de máquinas” do Laudo, é informado que:*

*“A periodicidade das paradas programadas ocorrem da seguinte forma:*

- A cada 6 (seis) meses nas Unidades de produção de Negro de Fumo.*
- A cada 2 (dois) anos na Unidade de Cogeração, cuja nomenclatura da parada programada é de “minor overhaul” e a cada 4 (quatro) anos, denominada de “major overhaul”, cuja periodicidade é estabelecida pela Norma Regulamentadora NR 13 – Caldeiras, Vasos de Pressão, Tubulações e Tanques Metálicos de Armazenamento”.*

*Depreende-se dessa afirmação que quando for realizada a manutenção de determinado equipamento, ele deve permanecer em funcionamento até que seja realizada a próxima manutenção. Tratando-se de processo produtivo que envolve calor e pressão, os custos de uma parada inesperada são altos. Daí que quando das manutenções faz-se a troca de equipamentos ou consertos para que estes durem o maior tempo possível. Se determinado equipamento é comprado e depreciado, muitas vezes de forma acelerada, e passa por manutenções, algumas delas de enorme vulto como já foi constatado no Termo de Verificação Fiscal, as novas peças (que muitas vezes são motores, bombas, etc. novos) aumentam sim a vida útil da máquina.*

*A alegação de que “a manutenção visa manter continuidade de utilização dos equipamentos e a preservação de sua vida útil” não se sustenta. Não foi provado em toda a fiscalização, bem como no referido Laudo, que determinada peça não durou um ano e foi trocada mais de uma vez, pelo contrário, foi afirmado mais de uma vez de que não houve substituição do equipamento.*

*Ressalta-se também que o ano-calendário analisado na autuação foi o de 2014, sendo o Laudo confeccionado em 2021, isto é, seis anos após o evento, com as máquinas e equipamentos ainda em funcionamento, corroborando a tese de houve aumento da vida útil das máquinas e equipamentos superior a um ano.*

Os itens que foram objeto de glosa e que esta turma colegiada entende, por maioria de votos, que deveriam ter a glosa revertida são os seguintes:

(i) Serviços de peças e manutenção de máquinas e equipamentos com relação às paradas programadas;

(ii) Configuração do disjuntor 3WL e PCS7 e Comunicação com a rede;

(iii) Recuperação completa de um SKID;

(iv) Revisão geral de centrífuga;

(v) Readequação do teto e da tubulação da caldeira;

(vi) Readequação da Estação de tratamento de água;

(vii) Ensaio radiográfico (Nota Fiscal nº 37);

(viii) Ensaio não destrutivo (Nota Fiscal nº 2721);

(ix) Laudo de conformidade quanto ao atendimento das NRs 11 e 12 do Ministério do Trabalho (Nota Fiscal nº 70);

(x) Análise Cromatográfica/Físico-química/Teor de PCB/Assistência Técnica (Nota Fiscal nº 907) e Análise Físico-química e Cromatográfica em óleo de transformadores (Nota Fiscal nº 2250); e

(xi) Análise de Óleo Lubrificante (Notas Fiscais nº 57, 104, 121) e Análise de Óleo (Notas Fiscais nº 355).

Inicialmente quero destacar que a periodicidade das manutenções relatadas no relatório de diligência, conforme destacado acima, em negrito, revelam que são manutenções programadas e cuja execução é necessária à operação regular da máquina ou equipamento com segurança. Em que pese meu entendimento de que mesmo nestas manutenções pode ocorrer a troca de partes e peças de grande monta, ou a execução de serviços que possam resultar em aumento de vida útil do bem, vemos que os itens substituídos, acima relacionados claramente não podem ser classificados desta maneira.

Vemos que tratam-se de ensaios e análises de fluídos utilizados na operação de máquinas e equipamentos, laudos, revisões, partes e peças de manutenções programadas, e não de manutenções corretivas, destaque-se, ajustes e adequações.

Diante de todo o exposto, voto pela reversão das glosas relacionadas aos itens elencados, por entender que são itens típicos de manutenções preventivas, programadas e regulares, que não têm o efeito de aumento da vida útil da máquina ou equipamento aos quais são aplicados, mas tão somente objetivam a continuidade da operação com segurança e a prevenção de paradas inesperadas para manutenções corretivas de grande monta.

*Assinado Digitalmente*

**Jorge Luís Cabral**

ACÓRDÃO 3402-011.672 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10314.720883/2018-25

DOCUMENTO VALIDADO