



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10435.721069/2016-90
ACÓRDÃO	3001-002.793 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de agosto de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GVS FRUIT COMPANY LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2012 a 31/12/2013

PIS/COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CONCEITO. TEMA 779 DO E. STJ.

Segundo o precedente repetitivo do E. STJ no Tema 779, o conceito de insumo para fins de aplicação da legislação tributária das contribuições sociais leva em consideração a relação de essencialidade entre o bem/material e a atividade econômica da empresa, e não no conceito estreito de vinculação direta com a produção de bens ou prestação de serviços.

ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DE BENS. CREDITAMENTO.

Os bens em relação aos quais se pretende tomar créditos decorrentes da depreciação devem necessariamente estar escriturados como imobilizado (não circulante).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas sobre pallets e termógrafos e para assegurar o creditamento das contribuições sobre a depreciação de ativo imobilizado como realizado (1/48avos), nos termos do voto do relator. Vencidos os conselheiros Francisca Elizabeth Barreto e Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, que negavam provimento em relação aos pallets.

Sala de Sessões, em 13 de agosto de 2024.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo – Relator

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Bernardo Costa Prates Santos, Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Wilson Antônio de Souza Correa, Francisca Elizabeth Barreto (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto pelo contribuinte contra acórdão proferido pela DRJ, que deferiu parcialmente a impugnação apresentada contra a lavratura de auto de infração a título de PIS/COFINS não cumulativas.

De acordo com o auto de infração, a glosa parcial deu-se em decorrência da tomada de créditos relacionadas a determinados bens que, na subsunção dos fatos às instruções normativas vigentes à época, o Fisco entendeu não se classificar no conceito de insumo. Ainda, o mesmo ato estornou créditos relacionados à depreciação realizada pela contribuinte.

O contribuinte apresentou impugnação, tendo sido a mesma julgada procedente em parte pela DRJ, em síntese, sob a fundamentação segundo a qual os bens envolvidos nas glosas não seriam classificados como insumos, por não estarem diretamente ligados ao processo produtivo da contribuinte. Aludidos bens são *pallets* e termógrafos.

De outra sorte, aduz também que a contribuinte teria se apropriado de créditos relativos a bens não escriturados na condição de imobilizado (não circulante), o que seria impossível. Fundamentou, ainda, que entre aqueles que foram assim classificados como imobilizado, alguns dos bens móveis não poderiam ter sido depreciados para fins de creditamento como se máquinas e equipamentos fossem, conforme o Relatório Fiscal. Em destaque os tratores.

O contribuinte interpôs recurso voluntário, esgrimindo a favor do seu direito que, os bens em questão (*pallets* e termógrafos) são insumos indissociáveis da sua atividade econômica principal, que é o cultivo e comercialização de frutas (uvas predominantemente). Referiu-se, ainda, ao direito de apropriar a depreciação da forma como fez (1/48avos), ante ao amparo legal para tanto. E por fim, relatou a ocorrência de erro no que toca à classificação dos adubos e fertilizantes, concordando com a autuação em decorrência da não incidência sobre tais aquisições (zero ou NT).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Daniel Moreno Castillo**, Relator

1. Tempestividade.

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma apreciar o feito nos termos do art. 65, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

2. PIS/COFINS. Não cumulatividade. Insumos. Conceito. Tema 779 do E. STJ.

Segundo o precedente repetitivo no Tema 779, o conceito de insumo para fins de aplicação da legislação tributária das contribuições sociais leva em consideração a relação de essencialidade entre insumo e a atividade econômica da empresa, e não entre o bem/produto e o conceito estreito de vinculação direta com a produção de bens ou prestação de serviços.

Vejamos o teor das teses firmadas nesse precedente vinculativo:

(a) **é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003;** e

(b) **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.** (destacamos)

O entendimento da tese é bastante claro e expresso no que tange ao parâmetro sobre o qual a questão da essencialidade deve ser aferida em relação a determinado item considerado como insumo. Esse parâmetro não é o **envolvimento direto na fabricação de bem ou prestação de serviço**, como definiu a DRJ, pois indevidamente limitado e restringe de forma ilegítima a sistemática própria da não cumulatividade, que **deve ter a “essencialidade ou a importância” aferida em razão da sua atividade e econômica principal.**

Não custa lembrar que, tratando-se de contribuições sociais aferidas pela sistemática base-base, quando da apuração de créditos, critérios de outros tributos que limitam a questão ao tributo-tributo acabam por gerar torção inaceitável da própria não cumulatividade em relação às contribuições. A abrangência da base de incidência das contribuições é muito mais ampla do que uma linha de produção, carecendo de suporte jurídico a defesa de restrição da tomada de créditos a esse recorte restrito, sob pena de afronta à própria não cumulatividade.

A Fazenda busca limitar a tomada de crédito de insumos indispensáveis à atividade econômica, sob o pretexto de terem sido aplicados após a fabricação do bem, como no caso dos *pallets*, justamente por restringir esse direito à linha de produção (como costuma fazer no IPI), e não à atividade econômica, como deve ser incorrido para as contribuições.

No caso em foco, restou evidenciado que tanto os *pallets*, quanto os termógrafos, são elementos essenciais para a atividade econômica da empresa, haja vista que na forma da prova carreada aos autos, aplicam-se e integram a cadeia produtiva até o despacho da mercadoria.

Por outro lado, os *pallets* são elementos essenciais para a preservação da qualidade do produto vendido, servindo de base e estrutura fixa para o transporte de bens delicados e perecíveis, preservando a estrutura composta de diversas caixas e integrando a unidade de despacho para transporte de forma indissociável com o produto.

Já os termógrafos são essenciais à adequada exploração da atividade econômica da contribuinte, uma vez que essa atividade exige elevado monitoramento de temperaturas, seja no ambiente de produção, seja durante o transporte. Como bem descrito nos autos, por se tratar de mercadoria perecível e frágil à oscilações de temperatura (uvas e frutas), o monitoramento é essencial à atividade, integrando o conceito de insumo para fins de tomada de crédito, nos termos do artigo 3º das 10.637/2002 e 10.833/2003, aplicados pelo E. STJ.

Esses bens essenciais, sempre que se submetam à incidência nas entradas, sempre ensejarão creditamento lícito por parte do contribuinte, como é o caso.

3. Encargos de depreciação de bens. Creditamento.

O bem em relação ao qual se pretende tomar créditos decorrentes de depreciação deve, necessariamente, ser escriturado como imobilizado (não circulante), uma vez que apenas os assim classificados se sujeitam à depreciação. Não houve, por sua vez, contestação específica em relação a determinados bens que, no caso concreto, se enquadram nesse conceito (material de irrigação), por isso não a enfrento.

No entanto, chamou atenção classificação fiscal realizada no Relatório Fiscal segundo a qual, a contribuinte não poderia ter aplicado a metodologia alternativa de creditamento, prevista no parágrafo segundo do artigo 1º da IN SRF 457/2004 para fins de depreciação.

Essa distinção realizada pelo Relatório Fiscal, cujo acórdão se refere expressamente, ainda que sem reprodução de conteúdo expresso, pretende retirar esses bens móveis do conceito de máquinas e equipamentos pelo fato de estarem os mesmos incluídos no conceito mais amplo de veículos automotores, que de toda sorte constam no mesmo Capítulo da NCM.

Essa classificação resultou na glosa dos créditos, uma vez que a metodologia de depreciação aplicada pela contribuinte poderia abarcar apenas máquinas e equipamentos, o que vedaria a opção realizada de 1/48avos, segundo a DRJ:

“Ora, se os Tratores são conceituados como veículos, e os encargos de depreciação incidentes sobre os outros bens imobilizados (exceto máquinas e equipamentos) devem ser calculados nos termos da regra geral estabelecida art.1º, I, §1º, da IN SRF nº 457/2004, aplicando-se, por conseguinte, uma taxa de depreciação de 25% a.a. (ou 2,083% ao mês), conforme Anexo I da IN SRF 162/98.” (e-fl. 769)

IN SRF 457/2004.

Art. 1º As pessoas jurídicas sujeitas à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação aos serviços e bens adquiridos no País ou no exterior a partir de 1º de maio de 2004, observado, no que couber, o disposto no art. 69 da Lei nº 3.470, de 1958, e no art. 57 da Lei nº 4.506, de 1964, podem descontar créditos calculados sobre os encargos de depreciação de:

I - **máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado** para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços; e [...]

§ 1º Os encargos de depreciação de que trata o caput e seus incisos devem ser determinados mediante a aplicação da taxa de depreciação fixada pela Secretaria da Receita Federal (SRF) em função do prazo de vida útil do bem, nos termos das Instruções Normativas SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, e nº 130, de 10 de novembro de 1999.

§ 2º **Opcionalmente** ao disposto no § 1º, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o contribuinte pode calcular créditos sobre o valor de aquisição de bens referidos no caput deste artigo no prazo de:

I - 4 (quatro) anos, no caso de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado; (grifamos)

No caso concreto, os referidos veículos automotores em verdade são tratores, máquinas automotoras, porém classificadas como máquinas e equipamentos de forma clara, inclusive sendo assim referida em conjunto com outras máquinas agrícolas pela própria NCM no seu extenso corpo. Não se trata de automóvel, mas de máquina automotora, de forma que, no caso em espeque, há o direito de creditamento na forma que foi procedida pela contribuinte (1/48avos).

Nessa longarina, entendo que assiste parcial razão ao contribuinte, para lhe assegurar o direito ao creditamento dos insumos (*pallets* e termógrafos), desde que tributados na entrada, salvo disposição legal expressa em contrário.

Ainda na parte de provimento parcial, para assegurar o creditamento das contribuições sobre a depreciação de ativo imobilizado como realizado (1/48avos), mormente sobre os tratores, por se tratar de máquina e/ou equipamento, ainda que automotor. Bens não lançados na conta de ativo não circulante (imobilizado) não permitem creditamento em relação à sua depreciação.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo