



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10630.000687/2005-33
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-003.717 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 25 de julho de 2023
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente CELULOSE NIPO BRASILEIRA SA CENIBRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim - Relator

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

Relatório

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

Trata-se o presente de pedido de ressarcimento de crédito do PIS/Pasep não cumulativo, apresentado em 27/07/2005, referente ao 2º trimestre de 2005, no montante de R\$2.162.855,99, e de Declaração de Compensação de débito de IRPJ (código 0220) do 2º trimestre de 2005, no mesmo valor solicitado em ressarcimento (fls. 01 e 02).

O pedido foi encaminhado à Seção de Fiscalização, que após a análise devida propôs o reconhecimento do direito creditório no valor de R\$1.793.706,92, conforme Termo de Diligência Fiscal de fls. 55 a 85.

A SAORT/DRF-Governador Valadares /MG emitiu Despacho Decisório, no qual defere parcialmente o pedido de ressarcimento e homologa as compensações pleiteadas, até o limite do crédito reconhecido (fls. 126 a 128).

A empresa apresenta Manifestação de Inconformidade (fls. 145/170), na qual, destacam-se as seguintes alegações:

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-003.717 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10630.000687/2005-33

- os itens relativos à aquisição de peças e partes de reposição e dos serviços de manutenção, glosados pela Fiscalização, são empregados diretamente na produção de bens ou produtos destinados à venda e fazem jus ao crédito nos termos da legislação vigente;
- o mesmo se aplica à glosa da parte do crédito presumido calculado sobre o estoque de abertura;
- ao contrário do que afirma a Fiscalização, os custos incorridos na colheita (extração), por se destinarem à formação do estoque de matéria prima, são contabilizados como custos de produção;
- as Notas Fiscais de Prestação de Serviços, trazidas aos autos, comprovam créditos apropriados pela requerente, cujo CFOP foi informado “em branco”, que deixaram de ser reconhecidos pela Fiscalização;
- não há duplicidade de creditamento da energia elétrica nos meses de abril e maio de 2005, conforme registrado nos subitens 2.2.1.1 e 2.2.1.2), o que se comprova pelas faturas de energia elétrica;
- a fiscalização glosou créditos relacionados à locação de máquinas e equipamentos que foram equivocadamente lançados pela requerente na DICON como se fossem “serviços utilizados como insumo”, conforme se verifica da análise do Anexo II. Para comprovar tal alegação anexa cópia dos contratos de locação firmados com os fornecedores, bem como dos respectivos recibos;
- os itens para os quais a Fiscalização entendeu que a taxa de depreciação deve ser de 4%, não se caracterizam como edificações e sim como partes de outros, ativos como máquinas e equipamentos, sujeitos à depreciação a taxa de 10%;
- a Fiscalização, no item 2.2.6.2 do Termo de Diligência Fiscal (fls. 76), afirma Í que a requerente teria incluído em duplicidade o valor de R\$59.920,00, referente à Nota Fiscal n.º 5713, emitida pela empresa Likstron Engenharia Indústria e Comércio Ltda., entretanto, não há duplicidade, a mencionada empresa emitiu duas notas fiscais distintas, n.º 005708 e n.º 005713.
- quanto a devoluções de produtos, a diferença apontada decorre da ausência de escrituração da Nota Fiscal n.º 029451, no valor de R\$2.166,42.

Por fim, o pedido:

Por todo o acima exposto, a Requerente requer a reforma do despacho decisório, para que seja deferido o ressarcimento dos créditos de COFINS decorrentes: (i) da aquisição de serviços, partes e peças de manutenção de máquinas e equipamentos adquiridos sob os CFOP 's 1406, 1551 e 2551, bem como aqueles listados como CFOP “em branco (ii) da aquisição serviços utilizados como insumos: aquisições de serviços de engenharia, terraplenagem, topografia, silvicultura, viveiro, abertura e conservação de estradas e congêneres (iii) da totalidade da energia elétrica adquirida no CFOP 1253; (iv) da totalidade dos custos incorridos na locação equipamentos utilizados na atividade da Requerente; (v) dos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado calculados à taxa de 10%; (vi) da integralidade das devoluções de mercadorias vendidas, conforme declarado em DICON pela Requerente; e (vii) do crédito presumido sobre estoque de abertura, no que tange aos itens de manutenção.

Por oportuno, a Requerente requer a realização de diligência fiscal visando à comprovação das alegações expostas na presente Manifestação de Inconformidade.

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-003.717 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10630.000687/2005-33

A 2ª Turma da DRJ Porto Alegre, por meio do Acórdão 09-22.922, de 18 de março de 2009 (fls. 276 a 285), julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, mantendo parcela do crédito tributário exigido. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

ÔNUS DA PROVA.

É ônus processual da interessada fazer a prova dos fatos constitutivos de seu direito.

INSUMOS.

O conceito de insumos para fins de crédito de PIS/Pasep c COFINS é o previsto no § 5º do artigo 66 da Instrução Normativa SRF 247/2002, que se repetiu na IN 404/2004.

Solicitação Deferida em Parte

Intimada da decisão da DRJ em 03/04/2009 (fl. 295), a contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário em 05/05/2009, repisando as alegações de sua manifestação de inconformidade, além de refutar os argumentos deduzidos pela DRJ e apresentando nova documentação a comprovar a procedência dos créditos alegados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Renata da Silveira Bilhim, Relator.

Nos termos do relatório, verifica-se a tempestividade do Recurso Voluntário, bem como o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, resultando em seu conhecimento. Entendo, contudo, pela necessidade de conversão do processo em diligência para verificar a validade e montante do crédito pleiteado pelo sujeito passivo.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de Pedido de Ressarcimento de PIS não cumulativo, referente ao 2º trimestre de 2005, no valor de R\$ 2.162.855,99, vinculando à declaração de compensação.

A DRF de origem, mediante Despacho Decisório de fls. 130 a 132, apreciou o pedido e deferiu, parcialmente, o crédito pleiteado no valor de R\$ 1.793.706,92, homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido. A Fiscalização, acolhendo o relatório fiscal de fls. 59 a 89, entendeu pela glosa das seguintes rubricas, as quais foram mantidas parcialmente pela DRJ:

(i) bens utilizados como insumos: créditos decorrentes das aquisições de bens enquadrados nos CFOP's 1406, 1551 e 2551;

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-003.717 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10630.000687/2005-33

- (ii) serviços utilizados como insumos: créditos decorrentes das aquisições de serviços de engenharia, terraplanagem, topografia, silvicultura, viveiro, abertura e conservação de estradas e congêneres;
- (iii) despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoas jurídicas;
- (iv) os encargos de depreciação de bens do ativo fixo: glosa de créditos sobre os encargos de depreciação em razão do ajuste da taxa utilizada pela Requerente em relação a alguns ativos imobilizados (10% para 4%);
- (v) base de cálculo do crédito a descontar referente a ativo imobilizado: glosa de diversos itens que, na opinião da Fiscalização, não poderiam ser classificados como máquinas e equipamentos;
- (vi) bens recebidos em devolução: falta de comprovação da escrituração da totalidade dos bens devolvidos;
- (vii) estoque de abertura: glosa do crédito presumido calculado sobre os estoques materiais de consumo e de peças de manutenção.

Inicialmente, cabe esclarecer que a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que se dedica à fabricação e ao comércio de celulose, e outras pastas utilizadas na fabricação de papel, destinado em grande parte ao mercado externo.

No que concerne aos **bens e serviços utilizados como insumos**, toda a fundamentação fora baseada nas INs 247/02 e 404/04, ambas já reconhecidamente declaradas ilegais pelo STJ, conforme se verá mais adiante. A decisão da DRJ lastreou-se, para manter as glosas, nos mesmos fundamentos já ultrapassados.

Para melhor compreensão da matéria envolvida, por oportuno, deve-se apresentar preliminarmente a delimitação do conceito de insumo hodiernamente aplicável às contribuições em comento (COFINS e PIS/PASEP) e em consonância com os artigos 3º, inciso II, das Leis nº10.637/02 e 10.833/03, com o objetivo de se saber quais são os insumos que conferem ao contribuinte o direito de apropriar créditos sobre suas respectivas aquisições.

Após intensos debates ocorridos nas turmas colegiadas do CARF, a maioria dos Conselheiros adotou uma posição intermediária quanto ao alcance do conceito de insumo, não tão restritivo quanto o presente na legislação de IPI e não excessivamente alargado como aquele presente na legislação de IRPJ. Nessa direção, a maioria dos Conselheiros têm aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que eles sejam empregados indiretamente.

Transcrevo parcialmente as ementas de acórdãos deste Colegiado que referendam o entendimento adotado quanto ao conceito de insumo:

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-003.717 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10630.000687/2005-33

imposto de renda, abrangendo apenas os “bens e serviços” que integram o custo de produção.

(Acórdão 3402-003.169, Rel. Cons. Antônio Carlos Atulim, sessão de 20.jul.2016)

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. (...).

(Acórdão 3403003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014)

Essa questão também já foi definitivamente resolvida pelo STJ, no Resp nº 1.221.170/PR, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu conceito de insumo que se amolda aquele que vinha sendo usado pelas turmas do CARF, tendo como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância. Reproduzo a ementa do julgado que expressa o entendimento do STJ:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (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.

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-003.717 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10630.000687/2005-33

Vale reproduzir o voto da Ministra **Regina Helena Costa, que considerou os seguintes conceitos de essencialidade ou relevância** da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

Essencialidade, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo 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;

Relevância, considerada como 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.

Dessa forma, para se decidir quanto ao direito ao crédito de PIS e da COFINS não-cumulativo é necessário que cada item reivindicado como insumo seja analisado em consonância com o conceito de insumo fundado nos critérios de essencialidade e/ou relevância definidos pelo STJ, ou mesmo, se não se trata de hipótese de vedação ao creditamento ou de outras previsões específicas constantes nas Leis n.ºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005, para então se definir a possibilidade de aproveitamento do crédito.

Embora o referido Acórdão do STJ não tenha transitado em julgado, de forma que, pelo Regimento Interno do CARF, ainda não vincularia os membros do CARF, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF¹, com a aprovação da dispensa de contestação e recursos sobre o tema, com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002,² c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, o que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

¹ Portaria Conjunta PGFN /RFB n.º1, de 12 de fevereiro de 2014 (Publicado(a) no DOU de 17/02/2014, seção 1, página 20)

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA n.º 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ n.º 396, de 11 de março de 2013.

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterà também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.

(...)

² LEI No 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002.

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-003.717 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10630.000687/2005-33

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

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.

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexista outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

III - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 6º - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Fl. 8 da Resolução n.º 3402-003.717 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10630.000687/2005-33

No caso concreto, como já destacado acima, tanto o Auditor Fiscal, como o acórdão recorrido aplicaram integralmente o conceito mais restritivo aos insumos – aquele que se extrai dos atos normativos expedidos pela RFB (Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004), já declarados ilegais pela decisão do STJ sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015). Assim, em face da superveniência do REsp n.º 1.221.170/PR, carecem os autos da comprovação do eventual enquadramento dos itens glosados no conceito de insumo segundo os critérios da *essencialidade* ou *relevância*.

Quanto ao **direito de crédito sobre a locação de máquinas e equipamentos de veículos**, a glosa foi mantida porque a DRJ presumiu que tais despesas não estão condicionadas diretamente no processo produtivo do contribuinte, mas usadas em obras de construção civil. Contudo, a Recorrente sustenta que tais obras são essenciais à etapa de obtenção da matéria prima integrante do Processo produtivo da Recorrente, e anexa laudo técnico para fazer prova do alegado (fls. 1255 a 1264)

Ademais, a Fiscalização e a DRJ justificam seus argumentos nas malfadadas INs já declaradas ilegais pelo STJ, o que justifica a sua reanálise pela Delegacia de Origem.

Quanto ao **direito de crédito sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado**, a Fiscalização e a DRJ consideram tais itens como benfeitorias em construções e edificações (depreciação de 4%) e não como equipamentos e instalações (depreciação de 10%), como entende a Recorrente, que junta aos autos fotografias que afastam qualquer possibilidade de tais itens serem qualificados como benfeitorias realizadas em edificações, mas sim, partes integrantes de outros ativos, tais como máquinas e equipamentos, estando, portanto, corretamente contabilizados. A Contribuinte explica, item por item, como são utilizados os objetos glosados. Frise-se que a DRJ não se debruçou sobre a argumentação da Recorrente, mantendo a glosa pelos fundamentos desenhados no relatório de diligência que acompanhou o despacho decisório.

No que se refere à **base de cálculo do crédito de depreciação de bens integrantes do ativo imobilizado**, a fiscalização glosa vários itens por não considera-los como máquinas e equipamentos, porém, ainda que não sejam, alega a Recorrente que possui direito ao creditamento sobre os encargos de depreciação por se tratar de bens utilizados em instalações constantes do ativo imobilizado da Recorrente, nos termos do art. 3º, inciso VII, da Lei n.º 10.833/03, o que pode ser comprovado de acordo com laudo técnico ora juntado por em seu Recurso Voluntário (fls. 1255 a 1264).

Já no que concerne aos **créditos sobre bens recebidos em devolução**, a Recorrente já explicou em manifestação de inconformidade que a diferença apontada pela Fiscalização derivou de não ter sido considerada a nota fiscal n.º 029451, no valor de R\$ 2.166,42, fls. 1269, sendo que a DRJ apenas se limitou a reafirmar que somente foram glosadas as devoluções de vendas que não foram devidamente escrituradas. Porém, como cediço, em nome da verdade material, a escrituração contábil por si só não pode prevalecer sobre o conjunto probatório apresentado, razão pela qual o argumento do contribuinte deve ser avaliado com mais cuidado.

Sobre o **cálculo do crédito presumido calculado sobre estoque de abertura relativo à peças de manutenção**, os fundamentos da glosa estão alicerçados, mais uma vez, nas INs. 247/02 e 404/04, de modo que as peças de reposição destinadas à manutenção não estariam

Fl. 9 da Resolução n.º 3402-003.717 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10630.000687/2005-33

abarcadas pelo conceito restrito de insumos, situação que deverá ser reanalisada pela Fiscalização em face do conceito mais amplo de insumos.

A Recorrente junta ao seu Recurso Voluntário os seguintes documentos: (i) relatório de bens utilizados como insumos e que não foram considerados pela Fiscalização – fls. 91 a 96; (ii) relatório de serviços utilizados como insumos e que não foram considerados pela Fiscalização – fls. 98 a 105; (iii) relatório de inventário geral com a composição dos estoques em 31/12/2004, fls. 1296; (v) DACON, fls. 115 a 128; (vi) contratos de prestação de serviços, fls. 347 a 1231; (vii) laudo técnico de atividades complementares ao processo de construção, reabertura e manutenção de estrada – fls. 1233; (viii) livro diário – fls. 1235 a 1253; (ix) laudos técnicos – fls. 1255 a 1265; (x) nota fiscal n.º 029451 e livro diário – fls. 1266 a 1269; (xi) plano de contas – fls. 1303 a 1324.

Nada obstante, em petição datada de 07/07/2009 (fls. 1327 a 1332) a Recorrente junta aos autos farta documentação de fls. 1338 a 2570, com a apresentação de outros laudos técnicos, fotos, planilhas e cópias de livros contábeis.

Assim, em respeito ao princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa, na busca da verdade real no processo administrativo tributário, é cabível oportunizar à Recorrente uma melhor análise pela unidade de origem quanto ao crédito pleiteado.

Dessa forma, voto no sentido de determinar a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto n.º 70.235/72 e dos arts. 35 a 37 e 63 do Decreto n.º **7.574/2011**, para que a Unidade de Origem realize os seguintes procedimentos, referente ao período de apuração do 2º trimestre de 2005:

1. Intime a Recorrente, dentro de prazo razoável, para:

1.1. apresentar laudo técnico com a demonstração detalhada da utilização de cada um dos bens e serviços entendidos como insumos no processo produtivo desenvolvido pela empresa, nos termos do REsp n.º 1.221.170/PR. Nesse item, a Recorrente deverá seguir a mesma ordem de agrupamento das glosas, conforme glosas efetuadas em Relatório Fiscal, acolhidas pelo Despacho Decisório.

1.2. justificar porque considera que cada um dos bens considerados como insumo são *essenciais ou relevantes* ao seu processo produtivo, do qual resulta o produto final destinado a venda ou serviço prestado, em conformidade com os critérios delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp n.º 1.221.170/PR, anteriormente citado;

1.3. apresentar laudo técnico, relativo aos bens do seu ativo fixo, com a demonstração detalhada da participação dos itens glosados destes autos como partes e peças de imobilizados em cada etapa do processo industrial, seus tempos de vida útil, se há alguma contribuição quanto ao aumento de vida útil das máquinas ou equipamentos aos quais são aplicados (em quanto tempo) e se podem ser considerados itens necessários aos serviços de manutenção da máquina ou equipamento;

1.4. demonstrar de que forma cada bem referido no item anterior foi contabilizado, se imobilizado ou despesa;

Fl. 10 da Resolução n.º 3402-003.717 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10630.000687/2005-33

1.5. apresentar planilhas de cálculo da depreciação equivalente a parcela de cada bem ou serviço glosado que foi considerado pela Fiscalização como incorporado ao imobilizado, no período referente ao processo (fls. 186 a 187). A recorrente deve indicar detalhadamente a metodologia de cálculo adotada para cada bem e a fundamentação legal;

1.6. apresentar demais documentos que a fiscalização entenda necessários à análise do direito creditório.

2. Elabore Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas nos itens acima, manifestando-se sobre dos fatos e fundamentos apresentados pela Recorrente, notadamente:

2.1. sobre o eventual enquadramento de cada bem e serviço do período de apuração no conceito de insumo delimitado no Parecer Normativo Cosit nº05/2018 e Voto da Ministra Regina Helena Costa proferido no REsp nº 1.221.170/PR, de aplicação obrigatória no âmbito da RFB (Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF), bem como quanto a correção da metodologia adotada no cálculo da depreciação.

2.2. sobre toda a documentação juntada pelo contribuinte que sugerem a existência dos créditos, tal como narrado no corpo dessa resolução.

2.3. por fim que deverá o Relatório Fiscal analisar a validade do crédito informado pelo contribuinte e a possibilidade de seu reconhecimento no presente processo.

3. Após a intimação da Recorrente do resultado da diligência, conceder-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para manifestação, nos termos do art. 35 do Decreto nº 7.574/2011.

4. Em seguida, os autos deverão retornar a este Colegiado para que seja restituído aos meus cuidados e inclusão em pauta de julgamento.

É como proponho a presente resolução.

(documento assinado digitalmente)

Renata da Silveira Bilhim