



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10640.720814/2009-29
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.626 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de dezembro de 2021
Recorrente LSM BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTEMPESTIVIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Não se toma conhecimento do recurso voluntário apresentado fora do prazo de trinta dias da ciência da decisão de primeira instância, previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Voluntário em razão da intempestividade de sua interposição.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mara Cristina Sifuentes, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Paulo Regis Venter (suplente convocado(a)), Laercio Cruz Uliana Junior, Marcio Robson Costa, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 410 a 421, 436 a 459 e 422 a 433) interposto em 12/09/2013 contra decisão proferida no Acórdão 09-45.047 - 2ª Turma da DRJ/JFA, de 17/07/2013 (e-fls. 381 a 392), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade para reconhecer o direito creditório no valor de R\$ 46,14.

Os fatos iniciais constam do relatório do referido Acórdão, que reproduzo a seguir:

A interessada transmitiu a PER n.º 12297.68437.310308.1.1.083008, visando o ressarcimento de direito creditório, decorrente do PIS não cumulativo, do 2º trimestre de 2006, no valor de R\$ 72.992,80.

Posteriormente transmitiu DCOMP(s) vinculada(s) ao referido PER, como discriminado no despacho decisório de fls. 29/35 (numeração do processo virtual), cujos débitos se encontram controlados no processo 10640.720815/200973, a este apensado.

O despacho decisório, emitido pela DRF-JFA/ MG:

1) dispõe que: *Os valores de bens e de serviços utilizados como insumos no 2º trimestre/2006, relacionados no Anexo 2, no valor total de R\$ 4.568.50 (=1.623,49+1.228,26+1.716,75), não se enquadram com o previsto na legislação que rege a matéria, quais sejam, os artigos 66, 69 e 100 da IN/SRF/247/02, alterada pela IN/SRF/358/03, e os artigos 8º, 221 e 226 da IN/SRF/404/04, devendo, por conseqüência, ser glosados;*

2) *Esclarece, com base nos citados dispositivos normativos, que os insumos (bens e serviços) utilizados na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, sobre os quais a legislação admite o aproveitamento como crédito da contribuição (PIS/COFINS) deve-se enquadrar no conceito definido no parágrafo 4º, inciso I, alíneas "a" e "b", do artigo 8º da IN/SRF/404/04, abaixo transcrito:*

a) a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

Conclui que para um bem ou um serviço seja considerado como insumo na fabricação ou produção de bens destinados à venda, deverá ele ser aplicado ou consumido no respectivo processo produtivo. Tal terminologia guarda relação com o sentido econômico de insumo, considerado "stricto sensu" como todo elemento que integra o produto final. Sua natureza será assim de componente essencial ou principal na consecução do objeto, sendo nele diretamente empregado.

*Em conseqüência da glosa verificada na diligência fiscal, efetivada para verificar a legitimidade ao ressarcimento do crédito do PIS não-cumulativo do 2º trimestre de 2006, a SAFIS desta Delegacia, no Relatório Fiscal (fls. 1519), opinou pelo reconhecimento parcial do direito creditório no valor de **R\$ 68.424,30**, conforme abaixo demonstrado, submetendo a esta SAORT o pronunciamento definitivo.*

3) detalha que: *Percorrendo a lista de serviços e materiais constantes do Anexo 2 observa-se que maioria deles não tem qualquer especificação ou forma de utilização, ao passo que outros se apresentam com as seguintes descrições: diversos materiais imobilizado, manutenção em equipamentos, serviços não especificados, manutenção elétrica, manutenção em prédios, etc..*

Conforme enfatizado no Relatório Fiscal, para geração de crédito não basta o insumo ser necessário à manutenção do ciclo produtivo da empresa, mas que sofram alterações, tais como desgaste, dano ou a perda de propriedades físicas e químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em

fabricação, ou que sejam aplicados ou consumidos em sua produção ou fabricação.

A empresa apresenta manifestação de inconformidade, na qual alega que:

1) (...) *a partir da verificação das Notas Fiscais de entrada que lastreiam tais itens, conjugando com a aplicação que lhes é dada no processo produtivo da Manifestante, conclui-se, estreme de dúvidas, que o direito ao crédito de PIS dos mencionados itens não encontra qualquer resistência por parte da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB). (vg. Energia Elétrica consumida pelo estabelecimento da empresa, serviços utilizados como insumo e de manutenção do maquinário produtivo, peças e partes de reposição do maquinário do setor produtivo, locação de máquinas e equipamentos utilizados pela empresa, etc.)*

Por essa razão, no ANEXO II do Despacho Decisório contra o qual se recorre, além de outros itens (bens e serviços) que são essenciais ao processo produtivo da Manifestante, que devem ser considerados insumos na produção, estão presentes bens e serviços, cujo direito creditório de PIS não sofre qualquer resistência por parte SRFB. Isto será demonstrado a seguir, no tópico 3 desta manifestação.

2) discorre sobre o conceito de insumos e sua dimensão no creditamento do PIS;

3) realiza o enquadramento dos itens que compõem o Anexo 2, agrupando-os a partir da aplicação dentro de seu processo produtivo, da seguinte forma:

Benfeitoras em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados na atividade da empresa – Total R\$ 143,04.

Base legal do crédito: Art. 3º, VII, da Lei nº 10.833/03.

Bens utilizados como insumo na produção - Total R\$ 0,00.

Base legal do crédito: Art. 3º, II, da Lei nº 10.833/03

Energia Elétrica consumida pelo estabelecimento da empresa – Total R\$ 0,00.

Base legal do crédito: Art. 3º, III, da Lei nº 10.833/03.

Locação de máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa - Total R\$ 158,08.

Base legal do crédito: Art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/03.

Insumos, frete e armazenagem da produção destinada à exportação – Total R\$ 1.258,38.

Base legal do crédito: Art. 3º, II, IX, da Lei nº 10.833/03.

Serviços de manutenção de máquinas e equipamentos do setor produtivo – Total R\$ 1.244,54.

Base legal do crédito: Art. 3º, II, da Lei nº 10.833/03 e Solução de Divergência Cosit 35/2008.

Serviços utilizados como insumo na produção da empresa – Total R\$ 1.580,38.

Base legal do crédito: Art. 3º, II, da Lei nº 10.833/03.

Outros insumos essenciais à atividade produtiva da empresa. – Total R\$ 16,96.

Base legal do crédito: Art. 3º, II, da Lei nº 10.833/03 e entendimento do CARF.

O processo foi baixado em diligência para a autoridade preparadora, com base: nas notas fiscais, anexadas à manifestação de inconformidade, nos registros da empresa, em suas instalações físicas e ainda na atividade por ela realizada, identificar as notas fiscais que efetivamente geram crédito de PIS/Cofins, elaborando demonstrativo com os valores que, porventura, venham a ser reconhecidos.

A autoridade preparadora elaborou informação fiscal onde justifica, de forma detalhada, a manutenção integral das glosas realizadas.

A contribuinte apresentou razões adicionais de defesa onde se destaca:

- 2.1) *Do descumprimento do despacho da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) pela autoridade fiscal sob pena de violação ao art. 18 do Decreto Federal n.º.70.235/1972.*
- *rebate a Glosa MG5 – serviços não especificados.*
- 2.3) *Obscuridade quanto aos créditos gozados.*

O julgamento em primeira instância, formalizado no Acórdão 09-45.047 - 2ª Turma da DRJ/JFA, resultou em uma decisão de procedência em parte da Manifestação de Inconformidade, tendo se ancorado nos seguintes fundamentos:

- (a) que a recorrente usou de créditos previstos na legislação e, nesses casos, cabe a ela provar o seu direito;
- (b) que o método eleito de apuração do crédito foi o subtrativo indireto, mediante o qual a legislação estabelece quais custos, despesas ou encargos dão direito à apuração de crédito na aquisição;
- (c) que não basta que o item adquirido seja necessário para manter seu ciclo produtivo e comercial para gerar o respectivo crédito, sendo necessário que ele se enquadre nas condições previstas na legislação de regência;
- (d) que o conceito de insumo definido no art. 8º da IN SRF nº 404, de 2004, é o que deve ser aplicado às aquisições da empresa;
- (e) que as despesas efetuadas com a aquisição de partes e peças de reposição, que sofram desgaste ou dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, utilizadas em máquinas e equipamentos que efetivamente respondam diretamente por todo o processo de fabricação dos bens ou produtos destinados à venda, pagas à pessoa jurídica domiciliada no País, a partir de 1º de dezembro de 2002, e a partir de 1º de fevereiro de 2004, geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, respectivamente, desde que as partes e peças de reposição não estejam obrigadas a serem incluídas no ativo imobilizado, nos termos da legislação vigente (Solução de Divergência Cosit 35/2008);
- (f) que, em iguais condições, geram direito a crédito presumido as despesas efetuadas com a aquisição de partes e peças de reposição e com serviços de manutenção em veículos, máquinas e equipamentos empregados diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda (Solução de Divergência Cosit 14/2007);
- (g) que em relação ao aluguel de empilhadeiras, guindastes, (retro) escavadeiras, trados mecânicos, prédios e outras máquinas e equipamentos, a legislação exige apenas que eles sejam utilizados nas atividades da empresa e portanto não precisam se enquadrar no conceito de insumos, o que não se aplica a veículos em geral (caminhões, automóveis, etc.), uma vez que não se equiparam a máquinas e equipamentos;

- (h) que não há incorreção na execução da diligência, por entender, a autoridade fiscal, que não havia necessidade de conhecer as instalações físicas e o processo produtivo da contribuinte, sendo os documentos constantes do processo suficientes para sua análise;
- (i) que o arranjo feito pela autoridade que procedeu a diligência está disposto didaticamente, facilitando sobremodo o entendimento da motivação, embasada em sua visão do entendimento expresso pela RFB, que levou a glosa das notas fiscais assinaladas em cada código, possibilitando que a contribuinte carresse ao processo elementos que descaracterizassem suas assertivas e permitindo que a autoridade julgadora forme, com todos esses elementos disponíveis, livremente sua convicção;
- (j) que caberia à contribuinte, em suas razões adicionais, indicar as notas fiscais relacionadas no código de motivo de glosa MG1 que não correspondem realmente a custo classificável no ativo permanente, para propiciar a análise da autoridade julgadora sobre a possibilidade de creditamento ou não, e que se não houve discordância por parte da impugnante, conclui-se que a motivação trazida na informação fiscal está correta, persistindo assim a glosa realizada;
- (k) que, se tivesse discordância, a contribuinte deveria rebater a motivação embasada trazida pela autoridade fiscal que procedeu a diligência em relação a cada código de glosa (MG1 a MG12) que incidisse no processo em análise;
- (l) que, para os bens a serem registrados no ativo permanente, só podem gerar créditos os encargos de depreciação e amortização sobre eles incidentes, conforme determinado no art. 3º, incisos VI e VII do caput e inciso III do § 1º, das Leis 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, com redação dada pela Lei 11.196/2005;
- (m) que houve falha da contribuinte em aceitar notas fiscais sem discriminação adequada dos serviços prestados, impossibilitando a averiguação da possibilidade de creditamento na sistemática de PIS/Cofins não cumulativo;
- (n) que, em relação ao Motivo de Glosa 10 (Transporte e Locação), resta claro que a previsão legal específica tão somente que os bens ali relacionados sejam utilizados na atividade da empresa, de tal forma que deve ser reconhecido o direito ao crédito da Contribuição para o PIS/Pasep proveniente dos valores glosados sob o código MG10;
- (o) que se a nota fiscal, contrato ou outro documento probatório hábil, não define qual o serviço e/ou onde ele está sendo realizado, não pode a descrição contábil suprir essa falta, uma vez que a escrituração deve estar embasada em documentos hábeis e idôneos e não o contrário; e
- (p) que o demonstrativo anexado à Manifestação de Inconformidade, ao deixar de indicar as notas fiscais que deram lastro ao crédito informado por

aplicação no processo produtivo da empresa, não fecha com o trabalho fiscal, ou seja: consta daquele demonstrativo créditos suportados por valores e documentos que não foram motivos de glosa por parte do Fisco.

Cientificada da decisão da DRJ em 12/08/2013 (Aviso de Recebimento dos Correios na e-fl. 395), a empresa interpôs Recurso Voluntário em 12/09/2013 (Termo de Solicitação de Juntada na e-fl. 409), argumentando, em síntese:

- (a) que o recurso é tempestivo;
- (b) que, a partir da verificação dos documentos fiscais de entrada que lastreiam os itens glosados, conjugando com a aplicação que lhes é dada no processo produtivo, conclui-se que o direito ao crédito da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os mencionados itens não encontra resistência por parte do CARF;
- (c) que a diligência solicitada pela DRJ não foi cumprida integralmente pela autoridade fiscal, que se limitou a analisar as notas fiscais anexadas à Manifestação de Inconformidade, mas não os demais registros da empresa, suas instalações físicas e a atividade por ela realizada;
- (d) que a autoridade fiscal sequer analisou os registros contábeis, apesar de eles terem sido anexados aos presentes autos, em planilha Excel impressa;
- (e) que toda a argumentação inicial da manifestação de inconformidade se opõe ao restrito conceito de insumo e do próprio direito creditório empregado pela RFB, e que o enquadramento item a item das notas fiscais nas hipóteses legais de creditamento de Cofins se deu de forma fundamentada, com base em documentos comprobatórios válidos, e, portanto, rebate o “desenquadramento” das notas fiscais, feito pela RFB, como geradoras de direito creditório;
- (f) que se opôs ao valor total da glosa, o que significa que se opôs à glosa de todas as notas fiscais;
- (g) que se, mesmo tendo em mãos a descrição contábil do serviço/bem constante da nota fiscal, não foi suficiente para a autoridade fiscalizadora averiguar a possibilidade de creditamento, a autoridade tinha o dever de realizar diligências “nos registros da empresa, em suas instalações físicas e ainda na atividade por ela realizada, a fim de identificar as notas fiscais que efetivamente geram crédito de PIS/Cofins”;
- (h) que se a RFB tivesse confrontado as notas fiscais com os registros mercantis trazidos na tabela anexa à Manifestação de Inconformidade, quaisquer dados faltantes da nota fiscal teriam sido fornecidos por meio dos dados mercantis da empresa;
- (i) que há, nos autos, documentação probatória suficiente para fundamentar o direito creditório da recorrente;

- (j) que a dimensão do conceito de insumo contém uma amplitude máxima de gastos, visto que abarca todo e qualquer custo ou despesa necessários à atividade empresarial, seja mão-de-obra, de capital, de terra, de bens ou de serviços;
- (k) que insumo, na concepção da ciência da economia, é representado pelos fatores de produção necessários ao desenvolvimento das atividades produtivas (produção de bens ou prestação de serviços) da empresa;
- (l) que é nítida a amplitude do alcance do termo “insumo”, utilizado na ciência da contabilidade, vez que nele se incluem tanto os custos de produção (ou do produto vendido) quanto as despesas operacionais, valores relacionados à perda e recuperação de valores ativos e, ainda, a depreciação, amortização e exaustão de bens móveis e imóveis contabilizados como despesa ou custo;
- (m) que é intuitivo dizer que, tanto a ciência da economia quanto a ciência da contabilidade, assim como nos dicionários da língua portuguesa, a definição do vocábulo “insumo” converge no sentido de ser todo e qualquer custo ou despesa necessários à atividade produtiva da empresa;
- (n) que em momento algum a lei de regência da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa, nem a CF de 1988, delegou às normas complementares do Direito Tributário – *in casu* a IN SRF nº 404, de 2004 – a função de definir o que seja e qual o alcance do vocábulo “insumo” para fins de descontos de crédito na não-cumulatividade;
- (o) que a lei que rege a Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa faz referência ao vocábulo “produção”, ou seja, à atividade de produzir, e não diretamente ao produto, ou seja, ao bem que é resultado dessa atividade;
- (p) que embora exista a restrição prevista no art. 66 da IN SRF nº 247, de 2002, as Superintendências Regionais da Receita Federal do Brasil, bem como a Coordenação Geral de Tributação (Cosit), interpretando o conceito de insumo previsto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, entenderam por bem ampliá-lo para alcançar também o direito a crédito da Contribuição para o PIS/Pasep em relação aos gastos com serviços de manutenção e peças e partes de reposição das máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo;
- (q) que as partes e peças e os serviços de manutenção são aplicados diretamente no maquinário e equipamentos produtivos e, assim, aplicados de forma apenas indireta no processo produtivo, pois se prestam a manter em operação os bens necessários à atividade produtiva;
- (r) que se está a caminhar ao encontro do conceito de insumo como sendo aqueles gastos incorridos pelo contribuinte com bens e serviços essenciais à sua atividade produtiva ou à prestação de serviços;

- (s) que no Acórdão 3202-00.226 do CARF foi firmado o entendimento de que o conceito de insumo para fins de apuração de crédito das Contribuições deve ser entendido como todo e qualquer custo ou despesa necessário à atividade da empresa, devendo ser tomado como parâmetro para definição de custo e despesa necessários à atividade da empresa a legislação aplicável ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica;
- (t) que uma Instrução Normativa, que, por força do inciso I do art. 100 do CTN, é norma complementar da Lei tributária, não pode extrapolar o conteúdo e alcance da lei a que se refere, de tal forma que não pode o § 5º do art. 66 da IN SRF nº 247, de 2002, a pretexto de complementar o inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, restringir o conteúdo e alcance do vocábulo “insumo”, utilizado no texto legal, sob pena de violar o dispositivo que visa complementar, rompendo a hierarquia normativa da lei a que se refere e, por consequência, contrariando o princípio da legalidade tributária;
- (u) que tendo a IN SRF nº 247, de 2002, extrapolado os ditames da Lei nº 10.637, de 2002, abre-se o caminho jurídico do poder-dever da Administração Tributária afastar a aplicação do referido ato normativo, com base na prerrogativa estatal da autotutela administrativa;
- (v) que não pleiteou por meio do presente processo qualquer crédito de Contribuição para o PIS/Pasep decorrente de aquisição ou depreciação de bens do ativo imobilizado produtivo;
- (w) que os gastos com benfeitorias em bens imóveis próprios e de terceiros utilizados na atividade da empresa têm o direito de crédito garantido de acordo com o inciso VII do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e que o enquadramento se deu com base na natureza do gasto, levando-se em conta a definição jurídica de benfeitorias;
- (x) que as glosas dos gastos com benfeitoria em imóvel próprio utilizado em suas atividades foram equivocadas, uma vez que a fiscalização justificou as glosas (códigos MG4, MG11 e MG12) dizendo que as notas fiscais não se enquadram no conceito de insumo, mas ignorando que a recorrente não pleiteia estes créditos sob a fundamentação de se tratarem de insumos, mas sim por se tratar de gastos com benfeitorias, que não precisa fazer parte do processo produtivo;
- (y) que não pleiteou por meio do presente processo qualquer crédito de Contribuição para o PIS/Pasep decorrente de aquisição de bens utilizados como insumo na produção;
- (z) que não pleiteou por meio do presente processo qualquer crédito de Contribuição para o PIS/Pasep decorrente de energia elétrica;
- (aa) que os valores pagos a pessoa jurídica em relação à locação de máquinas e equipamentos utilizados na atividade produtiva, diante da regra positivada no inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, geram direito a crédito;

- (bb) que os gastos incluídos na designação “relacionada à exportação” da planilha “PIS – Resumo do crédito apurado no trimestre” correspondem à armazenagem e frete na venda para exportação, o que gera direito ao crédito nos termos do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, aplicável também à Contribuição para o PIS/Pasep;
- (cc) que as glosas relativas aos serviços de manutenção de máquinas e equipamentos do setor produtivo (Anexo 4 ao recurso Voluntário) tiveram causa no conceito restrito de insumo usualmente adotado pela RFB;
- (dd) que os serviços de manutenção de máquinas e equipamentos do setor produtivo compreendidos nas notas fiscais do Anexo 4 servem para que o bem complete a expectativa de sua vida útil e não para que a aumente, de tal forma que o crédito deve ser calculado sobre os dispêndios efetuados não sobre os valores de depreciação;
- (ee) que as glosas relativas aos serviços utilizados como insumo na produção da empresa (Anexo 5 ao Recurso Voluntário) foram ocasionadas pela inovação de conceito criado pela RFB, que restringe o conceito legal de insumo; e
- (ff) que é indevida a glosa de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep relativa a outros insumos essenciais à atividade produtiva da empresa, onde estão classificados todos os custos ou despesas necessários à atividade da ora recorrente, nos termos da legislação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Arnaldo Diefenthaler Dornelles, Relator.

O Recurso Voluntário não preenche as condições de admissibilidade, razão pela qual dele não tomo conhecimento.

Da tempestividade do Recurso Voluntário

Não obstante a recorrente ter afirmado que “a intimação ocorreu em 13/08/2013 (terça-feira)”, o que lhe permitiria a apresentação do Recurso Voluntário até 12/09/2013 (quinta-feira), é possível verificar, pelo documento dos Correios apresentado na e-fl. 395, que a ciência da decisão proferida no Acórdão 090-45.047 - 2ª Turma da DRJ/JFA se deu em 12/08/2013 (segunda-feira).

Dessa forma, a contagem do prazo de 30 dias para a apresentação do Recurso Voluntário, conforme disposto no Decreto nº 70.235, de 1972, se iniciou em 13/08/2013 (terça-feira), tendo se encerrado em 11/09/2013 (quarta-feira). Como a recorrente solicitou a juntada do Recurso Voluntário ao processo no dia 12/09/2013, conforme pode ser visto no Termo de Solicitação de Juntada na e-fl. 409, é de se concluir pela sua intempestividade.

Dessarte, não conheço do Recurso Voluntário.

Conclusão

Diante do exposto, voto por não conhecer do Recurso Voluntário, em razão da sua intempestividade.

(documento assinado digitalmente)

Arnaldo Diefenthaler Dornelles