



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10650.001061/2005-14</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	9303-015.940 – CSRF/3ª TURMA
<b>SESSÃO DE</b>	11 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	ESPECIAL DO CONTRIBUINTE
<b>RECORRENTE</b>	COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERACAO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

DESPESAS COM GLP E ÁLCOOL ETÍLICO. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Quanto às aquisições sujeitas à alíquota "0" (zero), ainda que se trate de produto com incidência monofásica, não é cabível o crédito da contribuição em conformidade com a vedação disposta no inc. II do § 2º do art. 3º, da Lei nº 10.637/2002.

PIS. CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade ou relevância, devendo ser considerada a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para a atividade econômica realizada pelo Contribuinte. Referido conceito foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp nº 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não- cumulativas, no sentido de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Nesse sentido, deve ser reconhecido o direito ao crédito dos itens que se caracterizam em insumos essenciais e relevantes ao processo produtivo do Contribuinte: (i) os encargos de depreciação do aparelho de ar-condicionado modelo gree k-7 4100, referido no relatório de diligência,

item “4.c” (imobilizado n. 6904) instalado em sala de operações e, conforme descrito no Laudo, destina-se a reduzir a temperatura ambiente para proteger equipamentos sensíveis ao calor; e, (ii) os encargos de depreciação de motosserra, utilizado para cortar eletrodos.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para reverter as glosas referentes a motosserra e a aparelho de ar-condicionado modelo gree k-7 4100, referido no relatório de diligência, item “4.c” (imobilizado n. 6904). Vencidas as Conselheiras Denise Madalena Green (relatora) e Tatiana Josefovicz Belisario, que deram provimento integral ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Semiramis de Oliveira Duro.

*Assinado Digitalmente*

**Denise Madalena Green – Relator**

*Assinado Digitalmente*

***Semiramis de Oliveira Duro - Redator Designado***

*Assinado Digitalmente*

Regis Xavier Holanda – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores: Rosaldo Trevisan, Semiramis de Oliveira Duro, Vinicius Guimaraes, Tatiana Josefovicz Belisario, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Alexandre Freitas Costa, Denise Madalena Green, Regis Xavier Holanda (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte, contra a decisão consubstanciada no **Acórdão nº 3401-003.209**, de 21 de fevereiro de 2017, integrado pelo

**Acórdão de Embargos nº 3301-005.694**, de 31 de janeiro de 2019, proferido pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da desta Terceira Seção de Julgamento do CARF, assim ementados:

**Acórdão nº 3401-003.209**

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

PIS - COFINS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

Tratando-se de aquisições sujeitas à alíquota "0" (zero), ainda que se trate de produto com incidência monofásica, não é cabível o crédito da contribuição em conformidade com a vedação disposta nos §§ 2º das Leis 10.833, de 2003, para a Cofins e 10.637, de 2002, para o PIS/Pasep. A incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO SOBRE DEPRECIAÇÃO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação em relação às máquinas e aos equipamentos adquiridos e utilizados diretamente na fabricação de produtos destinados à venda.

CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA DO PIS/Pasep.

A cessão de direitos de ICMS não compõe a base de cálculo para a contribuição.

Consta do dispositivo do Acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: 1. Quanto à possibilidade de aumentar a base de cálculo da contribuição ao PIS em pedidos de restituição ou compensação: por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário. 2.1. A respeito dos créditos referentes as aquisições de GLP e álcool hidratado: por maioria de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário, vencidos o Relator e as Conselheiras Maria Eduarda Simões e Semíramis de Oliveira Duro. Redator designado: José Henrique Mauri. 2.2. Encargos de depreciação de máquinas e equipamentos, alocados nos centros de custos AGU (Abastecimento e Tratamento de Água) e ENE (Subestação Energia Elétrica): 2.2.1. Abastecimento e tratamento de água 2.2.2. Subestação Energia Elétrica: por unanimidade, dar provimento ao Recurso Voluntário. 2.3. Glosa dos encargos de depreciação de outros itens do ativo imobilizado: por maioria de votos, dar provimento ao Recurso Voluntário apenas quanto ao item 12 da tabela, nos termos do voto do relator. Vencidos os Conselheiros José Henrique Mauri e Marcelo Costa Marques D'Oliveira, que davam provimento também quanto ao item 7 e 10, e a Conselheira Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, que dava provimento também quanto aos itens 2, 3, 5, 7, 9 e 10. 2.4. Glosa de encargos de depreciação de itens do ativo imobilizado adquiridos antes de 30 de abril de 2004: por unanimidade, negar provimento ao Recurso Voluntário. 3. Cessão de créditos do ICMS: por unanimidade, dar provimento ao Recurso Voluntário.

**Acórdão nº 3301-005.694**

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. OBSCURIDADE. CONTRADIÇÃO

Cabem embargos de declaração quando comprovado a omissão, a obscuridade e ou contradição da decisão embargada.

Consta do dispositivo do Acórdão:

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher parcialmente os embargos, com efeitos infringentes, admitindo o direito de crédito sobre os itens: reservatório de 2000 litros, do tanque de água fresca e da caixa d'água ETA.

***Breve síntese do processo***

Trata o processo de Declaração de Compensação, com crédito de PIS não cumulativo, relativo ao 3º Trimestre de 2005, vinculado à Receita de Exportação, com base no art. 3º da Lei nº 10.637/2002. Da verificação da legitimidade do crédito solicitado resultou o Relatório Fiscal Final (fls. 151/158), do qual se extrai as seguintes glosas:

- (i) bens utilizados como insumos (gás liquefeito do petróleo - GLP e álcool etílico, produtos adquiridos sujeitos a alíquotas zero)
- (ii) serviços utilizados como insumos (pintura de equipamentos) ;
- (iii) encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado: (a) sobre máquinas e equipamentos nos centros de custos AGU — Abastecimento e Tratamento de Água e ENE — Subestação de Energia Elétrica por não afetarem a produção diretamente; (b) móveis e equipamentos não utilizados na fabricação dos produtos vendidos; (c) equipamentos formados por aquisições de peças e serviços antes de 30/04/2004
- (iv) ajuste negativo do crédito (aumento da base de cálculo da contribuição, adicionando valores relativos à cessão de créditos de ICMS).

A DRF-Uberaba/MG emitiu Despacho Decisório, no qual homologa parcialmente a compensação pleiteada, até onde as contas se encontrarem (fls. 182 a 190).

Após a Manifestação de Inconformidade proposta pela contribuinte (fls.229/258), acompanhada de documentos (259/340), a lide foi decidida pela 1ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG - Acórdão 09-30.118 (fls.343/353), em sessão realizada na data de 23/06/2010, que por unanimidade de votos, julgou pela sua improcedência, não reconhecendo o direito creditório trazido a litígio.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. BENS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO.

Não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO SOBRE DEPRECIAÇÃO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação, somente em relação às máquinas e aos equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda.

CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA DO PIS/Pasep.

A cessão de direitos de ICMS compõe a receita do contribuinte, sendo base de cálculo para a contribuição.

PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS. PEDIDO DE PERÍCIA.

Não atendidos os requisitos legais de admissibilidade, indefere-se pedido de juntada de novas provas e considera-se não formulado o pedido de realização de perícia.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Irresignada, a contribuinte interpôs o Recurso Voluntário (fls.366/406 e docs. fls.406/438), requerendo, em síntese, o cancelamento das glosas realizadas na apuração dos créditos da contribuição ao PIS e a exclusão dos montantes recebidos em contrapartida à cessão dos créditos do ICMS, da base de cálculo daquela exação, bem como a homologação integral das compensações realizadas nos processos nº 10650.0011061/2005-14, 13.646.000238/2005-12 e 13646.000255/2005-41.

Por meio da Resolução nº 3101-000.185 (fls. 441 a 447), a 1ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara desta 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, em 11 de novembro de 2011, acordaram, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora intime a interessada a apresentar Laudo Pericial, a fim de descrever o processo produtivo da empresa sobre a utilização dos centros de custos AGU - Abastecimento e Tratamento de Água, ENE - Subestação Energia Elétrica, e dos móveis e equipamentos relacionados no item 5.2 do Relatório Fiscal, na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços.

Em atenção à diligência solicitada pelo CARF, foi apresentado laudo pela contribuinte e outros documentos (fls.454/547), e elaborado relatório, conforme recomendado na

resolução (fls.574/576), após manifestação da contribuinte sobre o resultado da diligência (579/589 616/645).

Após a conclusão da diligência, os autos foram remetidos para julgamento do Recurso Voluntário, onde foi novamente baixado em diligência, através da Resolução nº 3101-000.270, de 23 de abril de 2013, a fim de obter maiores esclarecimentos em relação as glosas levadas a efeito pela auditoria fiscal (fls.647/650).

Após novos esclarecimentos prestados (fls.657/746), sobreveio o Relatório de Diligência (fls. 748/752) e manifestação da recorrente (fls.754/765), os autos foram submetidos à apreciação da Turma julgadora, que deu parcial provimento ao recurso (fls.773/796). Naquela oportunidade acordaram os membros do Colegiado o seguinte:

1. Quanto à possibilidade de aumentar a base de cálculo da contribuição ao PIS em pedidos de restituição ou compensação: por unanimidade, negar provimento;
- 2.1. A respeito dos créditos referentes as aquisições de GLP e álcool hidratado: por maioria de votos, negar provimento;
- 2.2. Encargos de depreciação de máquinas e equipamentos, alocados nos centros de custos AGU (Abastecimento e Tratamento de Água) e ENE (Subestação Energia Elétrica)
  - 2.2.1. Abastecimento e tratamento de água
  - 2.2.2. Subestação Energia Elétrica: por unanimidade, dar provimento;
- 2.3. Glosa dos encargos de depreciação de outros itens do ativo imobilizado: por maioria de votos, dar provimento apenas quanto ao item 12 da tabela, relativo depreciação do detector de radiação G606/650, responsável pela separação da escória, nos termos do voto do relator;
- 2.4. Glosa de encargos de depreciação de itens do ativo imobilizado adquiridos antes de 30 de abril de 2004: por unanimidade, negar provimento;
3. A cessão de créditos do ICMS: por unanimidade, dar provimento.

Contra a decisão a contribuinte apresentou Embargos de Declaração (fls.818/826), onde destaca os seguintes vícios contidos no acórdão recorrido: (1) Contradição entre os fatos analisados e o direito aplicado, bem como entre premissas adotadas em situações idênticas; (2) Omissão a respeito de aspectos alegadamente essenciais para o julgamento da lide, que exigiriam manifestação expressa e pronunciamento específico do Colegiado; e (3) Obscuridade ou erro de premissa, ao invocar fundamentos que não se aplicam ao caso.

Uma vez acolhida as alegações concernentes à contradição e obscuridade descritas nos itens 2 e 3 do texto acima, nos termos do Despacho nº 3301-S/Nº – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária (fls.878/884), os Embargos de Declaração propostos pela contribuinte foram acolhidos com efeitos infringentes, por meio do Acórdão nº 3301-005.694, em sessão realizada em

31 de janeiro de 2019, admitindo o direito de crédito sobre os itens: reservatório de 2000 litros, do tanque de água fresca e da caixa d'água ETA (fls.892/906).

#### ***Recurso Especial do Contribuinte***

Cientificada das decisões, insurgiu-se a contribuinte contra o resultado do julgamento, apresentando Recurso Especial de Divergência (fls.917/947 e docs. 948/1039), apontando o dissenso jurisprudencial que visa rediscutir o entendimento firmado, quanto e à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre:

- (1) aquisições de GLP e álcool etílico hidratado;
- (2) encargos de depreciação de aparelhos sobre ar-condicionado, serviços de instalação de ar-condicionado, motosserras; e,
- (3) encargos de depreciação sobre: armários; licença software MS Office STD português; rádios fixos e portáteis, conjuntos de rádios; poltronas, cadeiras; e mesas e gaveteiros.

Indica como paradigma, respectivamente, os acórdãos de nºs 3201-003.570, 3201-003.572, 3401-001.692 e 3803-003.207.

O Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento do CARF, através de despacho fundamento às fls1044/1057, admitiu parcialmente o Recurso Especial interposto pela contribuinte, dando SEGUIMENTO PARCIAL, apenas em relação à divergência quanto ao direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre 1. **aquisições de GLP e álcool etílico hidratado** e ao 2. direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre encargos de **depreciação de motosserras**.

#### ***Recurso de Agravo***

A Contribuinte apresentou Agravo contra o referido despacho que admitiu parcialmente o recurso (fls.1065/1074), o qual foi acolhido parcialmente, para dar seguimento ao Recurso Especial relativamente às matérias inadmitidas no Despacho de Admissibilidade, quais sejam: 1. créditos apropriados sobre **encargos de depreciação sobre aparelhos de ar-condicionado**, 2. **serviços de instalação de ar-condicionado**; 3. **tanques de líquidos**; e, 4. **Motosserras** (fls.1086/1095).

Em relação aos encargos de depreciação sobre **tanques de líquidos**, apesar de consta no despacho de agravo, essa matéria não foi ventilada no Recurso Especial, tendo em vista que no julgamento dos aclaratórios do **Acórdão nº 3301-003.209**, foram revertidas as glosas tomadas sobre os encargos de depreciação de reservatório de 2000 litros, do tanque de água fresca e da caixa d'água ETA (itens 7, 5 e 10 da planilha).

Devidamente científica, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões (fls.1146 e ss). Na oportunidade, requer o desprovimento do apelo, nos termos da fundamentação apresentada pelo acórdão recorrido, que bem analisou a legislação e a jurisprudência aplicáveis ao

caso e os laudos técnicos trazidos aos autos nas duas diligências realizadas, consubstanciando, ademais, matéria fática e probatória que não desafia a interposição de recurso especial. Por outro lado, em relação à matéria de direito, considerando que as aquisições de GLP e álcool etílico hidratado estão sujeitas à alíquota "0" (zero) e à tributação das contribuições sociais em regime monofásico, incide claramente a vedação disposta nos §§ 2º das Leis de Regência da não cumulatividade das Contribuições Sociais, não sendo cabível, portanto, o creditamento. Por fim, pede o desprovimento do recurso especial da contribuinte.

O processo, então, foi sorteado para esta Conselheira para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheiro **Denise Madalena Green**, Relator

### ***I – Do conhecimento do Recurso Especial da Contribuinte:***

O Recurso Especial de divergência interposto pela contribuinte é tempestivo, conforme atestado pelo Despacho de Admissibilidade de Recurso Especial, e deve ser conhecido, tendo em vista a atendimento aos pressupostos de admissibilidade estabelecidos no art. 118, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 1.643, de 21 de setembro de 2023. É o que passa a demonstrar.

#### ***a) créditos apropriados sobre as aquisições de GLP e álcool etílico hidratado:***

Em relação à primeira matéria admitida no Despacho de Admissibilidade, cotejando os arestos é evidente o dissídio jurisdicional interpretativo, em relação ao comando legal previsto no art. 3º, inc. II e § 2º, inc. II, das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002.

Enquanto o voto condutor da decisão recorrido (vencedor) levou em consideração que as aquisições de GLP e álcool etílico hidratado estão “*sujeitas à alíquota "0" (zero), ainda que se trate de produto com incidência monofásica, não é cabível o crédito da contribuição em conformidade com a vedação disposta nos §§ 2º das Leis 10.833, de 2003, para a Cofins e 10.637, de 2002, para o PIS/Pasep, bem assim porque a incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento*”.

Em sentido oposto, os acórdãos indicados como paradigma (Acórdãos 3201-003.570 e 3201-003.572), de interesse da própria contribuinte, decidiram que tais custos geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002.

Oportuna a transcrição do trecho da ementa nesse sentido:

Processo nº 10650.901213/2010-30

Recurso nº Voluntário

**Acórdão nº 3201-003.570 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**

Sessão de 20 de março de 2018

Matéria PIS - NÃO CUMULATIVO

Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERACAO

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

(...)

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) pertinência ao processo produtivo ou prestação de serviço; (ii) emprego direto ou indireto no processo produtivo ou prestação de serviço; e (iii) essencialidade em que a subtração importa a impossibilidade da produção ou prestação de serviço ou implique substancial perda de qualidade (do produto ou serviço resultante).

COMBUSTÍVEIS. GLP E ÓLEO DIESEL

**Os gastos com combustíveis e lubrificantes geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003.**

Processo nº 10650.901215/2010-29

Recurso nº Voluntário

**Acórdão nº 3201-003.572 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**

Sessão de 20 de março de 2018

Matéria PIS - NÃO CUMULATIVO

Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERACAO

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

(...)

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) pertinência ao processo produtivo ou prestação de serviço; (ii) emprego direto ou indireto no processo produtivo ou prestação de serviço; e (iii) essencialidade em que a subtração importa a impossibilidade da produção ou prestação de serviço ou implique substancial perda de qualidade (do produto ou serviço resultante).

#### COMBUSTÍVEIS. GLP E ÓLEO DIESEL

**Os gastos com combustíveis e lubrificantes geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003.**  
(grifou-se)

Dessa forma, deve ser conhecido o recurso nesse ponto.

***b) créditos apropriados sobre encargos de depreciação sobre aparelhos de ar-condicionado, serviços de instalação de ar-condicionado e motosserras:***

Em relação ao tema, em especial sobre os créditos apropriados na forma de encargos de depreciação sobre aparelhos de ar-condicionado, serviços de instalação de ar-condicionado, que tiveram seu seguimento admitido somente em sede de Agravo, merece uma análise mais detida em relação ao conhecimento.

Em relação aos dispêndios com **encargos de depreciação sobre aparelhos de ar-condicionado, serviços de instalação de ar-condicionado e motosserras**, registra-se que o comando legal interpretado de forma divergente apontado no recurso é o art. 3º, inciso VI, das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002 e para demonstrar a divergência, a recorrente indicou os **Acórdãos paradigmáticos 3201-003.570 e 3201-003.572**, julgados na mesma sessão, proferidos em processos da própria contribuinte, em que a controvérsia é a mesma ora em discussão. Ou seja, aqui se confrontam entendimentos acerca dos mesmos itens ou similares, aplicados ao mesmo processo produtivo.

Contemplando resultado de diligência requerida pelo Colegiado *a quo*, o voto condutor da decisão recorrida manteve as glosas sobre tais dispêndios, por entender que são bens necessários para viabilizar as atividades da maioria das empresas, não estando vinculados diretamente com o produto da atividade da contribuinte. Oportuna a transcrição do trecho nesse sentido:

#### **2.3. Glosa dos encargos de depreciação de outros itens do ativo imobilizado**

O Relatório de Diligência apresentado elencou 12 itens (fl. 749) que estão instalados nas plantas industriais e que são considerados pelo Contribuinte como bens utilizados na fabricação dos produtos vendidos.

Para melhor precisar a glosa efetuada de depreciação de outros itens do ativo imobilizado veja-se a tabela abaixo:

Nº	Bens	Utilização
1	Armários	São utilizados para: guardar pertences pessoais do Empregados, manuais, relatórios, ferramentas, amostras, etc.
2	Ar condicionado, aparelho de ar condicionado	Utilizados para resfriar o ambiente, protegendo pessoas, equipamentos ou ambos.
3	Serviço de montagem de ar condicionado.	Serviço aplicado na instalação de ar condicionado na planta industrial.
4	Licença software MS Office STD português.	Programas instalados em computadores da unidade.
5	Tanque de água fresca fabricado em fibra.	Destinado a armazenagem de água.
6	Rádios fixos e portáteis, conjunto de rádios.	Viabiliza a comunicação entre os operadores.
7	Reservatório de 2000 litros.	Destinado a armazenagem de substância que atua no sistema de resfriamento de água.
8	Poltronas, cadeiras.	Usadas pelos trabalhadores e visitantes das seções.
9	Motoserras.	Cortar eletrodos utilizados na unidade.
10	Caixa dágua eta	Armazena água desmineralizada utilizada nas unidades.
11	Mesas, gaveteiros.	Usados nas tarefas rotineiras das unidades.

12	Detector de radiação G606/650	Separador magnético – escória produto.
----	-------------------------------	--

Dos itens relacionados na tabela acima a autoridade administrativa fiscal reconheceu o item 12, detector de radiação G606/650, responsável pela separação da escória, como um bem que se desgasta ou danifica-se no processo produtivo, reconhecendo que sobre este o crédito deve ser admitido.

O Contribuinte requer em sua Manifestação ao Relatório de Diligência a inclusão de todos os demais itens, armários, aparelho ar-condicionado, serviço de montagem do ar-condicionado, licença dos programas instalados nos computadores, tanque de água fresca, rádios de comunicação, reservatório, poltronas e cadeiras, motoserras, casa de água, mesa e gaveteiros.

O Contribuinte afirma que (fls. 387):

Muito embora, à primeira vista, possam surgir dúvidas acerca da utilização de alguns desses itens no processo de produção do minério, que é vendido pela recorrente, se se investigar a fundo esse processo, verificar-se-á que eles são, nos dizeres da norma legal, *"máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (...) para utilização na produção de bens destinados à venda"*.

Entretanto, não vejo demonstrado nos autos de forma cabal a relação destes outros itens com o processo produtivo, uma vez que são bens necessários para viabilizar as atividades da maioria das empresas, não estando vinculados diretamente com o produto da atividade do Contribuinte. Logo, voto por não admitir crédito sobre suas cotas de depreciação, negando-se assim provimento ao Recurso Voluntário em relação aos itens 1 ao 11 e dando provimento ao item 12 da tabela.

Já nos Acórdãos paradigmas 3201-003.570 e 3201-003.572 (idênticos), integrados pelos acórdãos de embargos acórdãos nº s 3201-005.517 e 3201-005.519, confirmaram a

possibilidade de tomada de crédito sobre encargos de depreciação relativos aos aparelhos de ar-condicionado, incluindo aqui serviço de montagem e motosserras, desde que utilizados em sala de equipamentos de controle e monitoramento da produção da etapa produtiva, por serem essenciais e relevantes nas instalações do processo produtivo, geram direito ao crédito das contribuições.

Processo nº 10650.901213/2010-30

Recurso nº Voluntário

**Acórdão nº 3201-003.570 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**

Sessão de 20 de março de 2018

Matéria PIS - NÃO CUMULATIVO

Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERACAO

Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

COMPENSAÇÃO. PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO.

É de 5 (cinco) anos o prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo, contado da data da entrega da declaração de compensação.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS ACUMULADOS DECORRENTES DE EXPORTAÇÕES. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE, NA FORMA REGIMENTAL.

Havendo decisão definitiva do STF, com repercussão geral, no sentido da não incidência da Contribuição para o PIS e da Cofins na cessão onerosa para terceiros de créditos de ICMS acumulados, originados de operações de exportação, ela deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força regimental.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) pertinência ao processo produtivo ou prestação de serviço; (ii) emprego direto ou indireto no processo produtivo ou prestação de serviço; e (iii) essencialidade em que a subtração importa a impossibilidade da produção ou prestação de serviço ou implique substancial perda de qualidade (do produto ou serviço resultante).

COMBUSTÍVEIS. GLP E ÓLEO DIESEL

Os gastos com combustíveis e lubrificantes geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003.

DESPESAS COM ALUGUEL DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS. DESCONTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Se o disposto no art. 3º, IV, da Lei 10.833/2003, não restringiu o desconto de créditos da Cofins apenas às despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos ao processo produtivo da empresa, não cabe ao intérprete restringir a utilização de créditos somente aos aluguéis de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo.

Concede-se o crédito na locação de veículos utilizados na movimentação de bens relacionados a atividades produtivas da pessoa jurídica.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO SOBRE DEPRECIAÇÃO. UTILIZAÇÃO EM ETAPAS DO PROCESSO PRODUTIVO. ÁGUA E ENERGIA ELÉTRICA.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação em relação às máquinas e aos equipamentos adquiridos e utilizados em etapas pertinentes e essenciais à fabricação de produtos destinados à venda, incluindo-se salas de controle e monitoramento do processo produtivo, conforme disciplinado pela Secretaria da Receita Federal em sua legislação (IN SRF nº 457/2004).

Mantêm-se os créditos com encargos de depreciação dos bens imobilizados utilizados em unidades de abastecimento e tratamento de água e de energia elétrica na atividade mineradora por serem essenciais e pertinentes ao processo produtivo.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO. AQUISIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. DEPRECIAÇÃO.

A aquisição de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado, utilizados no processo produtivo de bens destinados à venda, não permite a tomada do crédito das Contribuições, o que somente é permitido quanto aos encargos de depreciação.

SERVIÇOS DE INSTALAÇÕES. MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Concede-se o direito ao crédito às despesas com instalações de máquinas e equipamentos do processo produtivo desde que o dispêndio não deva ser capitalizado ao valor do bem.

CREDITAMENTO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. ART. 31, LEI Nº 10.865/2004.

Vedado o creditamento relativo a encargos de depreciação de bens adquiridos antes de 30 de abril de 2004. Disposição expressa do art. 31 da Lei nº 10.865/2004.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

Excertos do voto:

**Móveis e equipamentos alocados em centro de custos produtivos**

Aduz a fiscalização que se trata de bens que não se relacionam ao processo produtivo e estão descritos no subitem 6.2 do Relatório Fiscal e Anexo V do Laudo, conforme indicação da utilização na tabela elaborada:

(...)

Entende o Fisco, quanto aos serviços relacionados, não foram aplicados ou consumidos na fabricação dos produtos destinados à venda. Assim, não se admitiu o crédito sobre suas cotas de depreciação.

Exceção feita às glosas pela fiscalização, o item 17, "detector de radiação G606/650" separadora magnética escória/produto - que se desgasta ou danifica-se no processo produtivo e, portanto, o crédito fora admitido.

A contribuinte postula a reversão das glosas asseverando que desempenham funções nos processos e nas operações das etapas produtivas.

**Aparelhos de ar-condicionado, incluindo serviço de instalação**, monitores de LCD, exclusivamente utilizado em sala de equipamentos de controle e monitoramento da produção ou em equipamento (veículo), tanques para armazenagem de água ou outra substância e motosserras, utilizados em etapa produtiva **são essenciais ao processo produtivo devendo-se estornar as glosas.**

Quanto aos demais bens da tabela, sua utilização não tem relação de essencialidade às etapas de industrialização do produto destinado a venda, portanto, não autoriza o creditamento, eis que secundários ao processo industrial. É o caso de rádios comunicadores, móveis, utensílios e ar-condicionado de salas de operadores.

#### **Acórdão de Embargos nº 3201-005.517**

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. OMISSÃO. CORREÇÃO.

Constatada omissão no enfrentamento de matéria litigiosa e obscuridade na fundamentação para delimitar o direito ao crédito das Contribuições não cumulativas, acolhem-se parcialmente os embargos, com efeitos infringentes, para que seja sanado o vício apontado.

**BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. CRÉDITO SOBRE DEPRECIAÇÃO. UTILIZAÇÃO EM ETAPAS DO PROCESSO PRODUTIVO E DE INDUSTRIALIZAÇÃO.**

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação em relação a bens do ativo imobilizado e utilizados em etapas essenciais à produção e à fabricação de produtos destinados à venda, conforme disciplinado pela Secretaria da Receita Federal em sua legislação (IN SRF nº 457/2004).

Mantêm-se os créditos com encargos de depreciação de tanques de água ou outras substâncias utilizados ou ligados a equipamentos industriais, bem como de aparelhos de ar-condicionado e monitores de vídeo instalados em salas de controle ou monitoramento do processo produtivo e destinados a tal fim.

Dos excertos do voto, na parte que interessa ao litígio:

Explica-se a decisão considerando a essencialidade e a relevância do bem nas instalações do processo produtivo.

Assim, somente os aparelhos de ar-condicionado e monitores de vídeo utilizados exclusivamente em salas de controle ou monitoramento de alguma das etapas de fabricação da pessoa jurídica permitem a tomada do crédito. Do contrário, esses equipamentos, quando utilizados em função diversa de monitoramento ou controle do processo produtivo, qualquer quer seja a sala/instalação, não dá direito ao crédito. (...)

Por todo exposto, voto por acolher os Embargos de Declaração interpostos, com efeitos infringentes, para reverter as glosas com encargos de depreciação dos itens considerados essenciais ao processo produtivo identificados com os nºs. "4", "5", "6", "8", "9", "10", "15" e "16", da tabela de folha 519 (Relatório de Diligência) dos autos, desde que atendidos os demais requisitos para creditamento na legislação de regência. (grifou-se)

Importa destacar, que nos acordatórios (Acórdão nº 3201-005.517 e 3201-005.519), o Colegiado somente enfatizou as necessárias características de essencialidade e de relevância do bem nas instalações do processo produtivo e concluiu que somente os aparelhos de ar-condicionado e monitores de vídeo utilizados exclusivamente em salas de controle ou monitoramento de alguma das etapas de fabricação da pessoa jurídica permitem a tomada do crédito.

Nesse ponto, em relação aos aparelhos de ar-condicionado e aos serviços de montagem de ar-condicionado, o despacho agravado manifesta pelo não conhecimento do recurso, devido à ausência de divergência na interpretação da legislação, mas de avaliação das provas constantes dos respetivos autos. Isso porque, no seu entendimento os acórdãos indicados como paradigma enfatizaram que só reconheciam tal crédito quanto aos itens utilizados nas salas de controle e monitoramento e que tal utilização não constou do relatório de diligência pela decisão recorrida, o que motivou a negativa dos créditos.

Transcreve-se o trecho que trata do assunto:

Cotejando os arestos confrontados, parece-me existir divergência quanto à possibilidade de tomada de créditos sobre os encargos de depreciação de motosserras.

Por outro lado, parece-me impossível certificar a ocorrência inequívoca do dissídio em relação aos aparelhos de ar-condicionado e aos serviços de montagem de ar-condicionado. É que os acórdãos indicados como paradigma enfatizaram

que só reconheciam tal crédito quanto aos itens utilizados nas salas de controle e monitoramento. E tal utilização não constou o relatório da diligência contemplada pela decisão recorrida. Nesse sentido, parece-me que diferença entre os resultados dos julgamentos talvez decorra, não da divergência na interpretação da legislação, mas da avaliação das provas constantes dos respetivos autos.

Em contrapartida, defende a recorrente em seu recurso de agravo, que os acórdãos (recorrido e paradigma) foram proferidos em processo da própria contribuinte, levando em consideração que o relatório de diligência emitido naqueles processos é idêntico ao relatório emitido no presente processo, e para comprovar junta aos presentes autos o relatório de diligência emitido nos processos indicados como paradigma (fls.517/520).

Para enfatizar, destaca que os acórdãos analisaram a possibilidade de apropriação de crédito de diversos itens, devidamente indicados em planilhas reproduzidas nos referidos acórdãos e que as planilhas em questão os mesmos itens aqui discutidos.

Por fim, defende que a “*divergência entre as decisões não poderia ser mais evidente, tendo em vista que, ao analisarem a possibilidade de apropriação de crédito sobre os mesmos bens, elas seguiram caminhos diametralmente opostos. Enquanto o creditamento foi admitido para determinados itens no acórdão paradigma, ele foi recusado pela decisão recorrida*”.

Não há dúvidas que a contribuinte apresentou, de forma analítica, a divergência interpretativa em relação ao disposto no art. 3º, inciso VI, das Leis n. 10637 e 10833. No caso, como exaltado acima, a Turma *a quo* não negou provimento ao Recurso Voluntário em razão de falta de provas, mas ressaltou que sua decisão se deu pelas informações e provas acostadas aos autos tais itens não são vinculados diretamente com o processo produtivo da recorrente.

Ademais, conforme ressaltado pelo despacho de agravo, “*ainda que nos paradigmas se tenha considerado existente a prova da vinculação direta dos bens ao processo produtivo, enquanto no recorrido se disse que tal prova não estava feita “de forma cabal”, é certo que em se tratando de processos que envolvam o mesmo sujeito passivo e estejam instruídos com os mesmos elementos de prova, a CSRF já se manifestou que há de ser admitida a divergência quanto à legislação, dado que não haveria como atribuí-la a eventuais diferenças fáticas ou probatórias*”.

Portanto, conheço do recurso também nesse ponto, e passo de plano ao mérito.

## ***II – Do mérito:***

Previamente à análise dos itens específicos dos insumos em discussão, explicita-se o conceito de insumos adotado no presente voto, para então verificar as demais matérias.

### ***Conceito de insumos:***

Primeiramente, ressalta-se que a análise da apropriação de créditos da contribuição ao PIS/Pasep e à Cofins não cumulativos sobre bens e serviços utilizados como insumos, tal como empregado nas Leis 10.637/02 e 10.833/03, para o fim de definir o direito (ou não) ao crédito de

PIS e COFINS dos valores incorridos na aquisição, será realizada com base no que restou decidido pelo Superior Tribunal de Justiça no REsp 1.221.170/PR, paradigma do Tema 779, cuja tese foi firmada nos seguintes termos: “(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”.

A Ministra Regina Helena Costa, em seu voto, esclarece que o critério da essencialidade “diz com o 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”, enquanto 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva ou por imposição legal”.

Neste sentido, em 17/12/2018 foi exarado o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, que apresenta as principais repercussões no âmbito da RFB decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS estabelecida pelo STJ. Consta do referido Parecer que a decisão proferida no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR é vinculante para a RFB em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, e nos termos da referida Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Nesse contexto, a análise será feita considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços, de forma a facilitar a análise casuística de cada item objeto de glosa pela autoridade fiscal que foram mantidas pela decisão da DRJ.

Passo à análise dos insumos.

**a) créditos apropriados sobre as aquisições de GLP e álcool etílico hidratado:**

A primeira matéria trazida pela contribuinte, a ser discutida perante este Colegiado uniformizador de jurisprudência diz respeito a possibilidade ou não de tomada de créditos das contribuições sociais (PIS/COFINS) não cumulativas sobre os custos havidos com aquisição de Gás Líquido de Petróleo - GLP e álcool etílico hidratado, aplicados como insumos no processo produtivo da recorrente.

Consta do Relatório Fiscal às fls. 25/44, que tais aquisições foram excluídos do cálculo dos créditos da contribuição ao PIS, em razão de estarem sujeitas à incidência dessa exação à alíquota zero, conforme previsão do art. 42 da Medida Provisória 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, *verbis*:

Art. 42. **Ficam reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de:**

I - gasolinas, exceto gasolina de aviação, óleo diesel e **GLP**, auferida por distribuidores e comerciantes varejistas; II - **álcool para fins carburantes**, quando adicionado à gasolina, auferida por distribuidores; III - **álcool para fins carburantes**, auferida pelos comerciantes varejistas. (grifou-se)

A decisão recorrida manteve a glosa a glosa sobre tais créditos, com base no argumento de que “*tratando-se de aquisições sujeitas à alíquota “0” (zero), ainda que se trate de produto com incidência monofásica, não é cabível o crédito da contribuição em conformidade com a vedação disposta nos §§ 2º das Leis 10.833, de 2003, para a Cofins e 10.637, de 2002, para o PIS/Pasep, bem assim porque a incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento*”.

O voto vencedor, assim se pronunciou sobre o tema:

**O presente voto vencedor refere-se unicamente à glosa dos créditos referentes as aquisições de GLP e álcool hidratado**, posto que, quanto aos demais itens, o voto do Relator fora mantido pelo colegiado.

Entendeu o Conselheiro Relator em Dar Provimento ao Recurso Voluntário, no pormenor ora cuidado, afastando a glosa dos créditos referentes as aquisições de GLP e álcool hidratado, sob fundamento de tratar-se de incidência monofásica e assim sendo ocorre a incidência antecipada da contribuição, eis o dispositivo do voto vencido:

*“Portanto, neste caso, pelo fato de suportar tributo a montante os bens objeto da análise, pela incidência antecipada, e, também pelo fato de que os combustíveis são essenciais no processo produtivo realizado pelo Contribuinte, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.”*

Em que pese o bem fundamentado voto, ouso divergir dele para Negar Provimento ao Recurso Voluntário, com os fundamentos a seguir explicitado.

Conforme relatado, a fiscalização excluiu do cálculo do crédito das contribuições os custos do gás GLP e do álcool etílico sob o argumento de que “*as respectivas aquisições estavam sujeitas à alíquota zero, enquadrando-se na hipótese do inciso II do §2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, no caso da Cofins, e do inciso II, §2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, no caso do PIS/Pasep*”.

Em sua defesa aduz a requerente que as aquisições do GLP e do álcool etílico hidratado estão sujeitas à alíquota zero da contribuição em exame, contudo esses produtos sofreram incidência antecipada da exação em foco, quando da venda realizada por seus produtores e distribuidores.

Eis o que dispõe a Lei nº 10.833, de 2003 e, em igual inciso, a Lei nº 10.637, de 2002:

Art. 3º [...]

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

[...]

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição."

[...]

A leitura dos dispositivos acima revela que o legislador, ao permitir a apuração de créditos, expressamente excluiu o aproveitamento de créditos sobre valores de aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições.

A meu ver, a concentração da tributação no produtor (incidência monofásica) não descharacteriza a "alíquota 0 (zero)" para fins de enquadramento na vedação prevista nos §§ 2º das Leis 10.833, de 2003 e 10.637, de 2002.

Ademais, Pela sistemática da tributação de incidência monofásica, o tributo recolhido pelo produtor não significa antecipação do que seria devido nas etapas subsequentes, diferentemente do sistema de substituição tributária. Assim, a incidência das mencionadas contribuições sobre os produtores, bem como os pagamentos por eles realizados são considerados definitivos.

Nessa mesma esteira caminha a jurisprudência<sup>1</sup> do Superior Tribunal de Justiça (STJ) ao consolidar entendimento segundo o qual a incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento.

No julgamento do REsp 1.140.723/RS, a Ministra Eliana Calmon sintetizou a impossibilidade de creditamento na incidência monofásica ao dispor que "*a técnica do creditamento é incompatível com a incidência monofásica porque não há cumulatividade a ser evitada, razão maior da possibilidade de que o contribuinte deduza da base de cálculo destas contribuições (faturamento ou receita bruta) o valor da contribuição incidente na aquisição de bens, serviços e produtos relacionados à atividade do contribuinte. Permitir a possibilidade do creditamento destas contribuições na incidência monofásica, além de violar a lógica jurídica da adoção do direito à não-cumulatividade, implica em ofensa à isonomia e ao princípio da legalidade, que exige lei específica (cf. art. 150, § 6º da CF/88) para a concessão de qualquer benefício fiscal. E sem dúvida a permissão de creditamento de PIS e da COFINS em regime de incidência monofásica é concessão de benefício fiscal!*".

TRIBUTÁRIO - PROCESSO CIVIL - PIS - COFINS - INCIDÊNCIA MONOFÁSICA - CREDITAMENTO - IMPOSSIBILIDADE [...].

<sup>1</sup>

Precedentes do STJ: REsp nº 1.218.561/SC, Rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES, DJe de 15/04/2011. AgRg no REsp nº 1.219.450/SC, Rel. Min. HERMAN BENJAMIN, DJe de 15/03/2011. AgRg no REsp nº 1.224.392/RS, Rel. Min. HAMILTON CARVALHIDO, DJe de 10/03/2011.

1. [...]

2. A Constituição Federal remeteu à lei a disciplina da não-cumulatividade das contribuições do PIS e da COFINS, nos termos do art. 195, § 12 da CF/88.

3. A incidência monofásica, em princípio, é incompatível com a técnica do creditamento, cuja razão é evitar a incidência em cascata do tributo ou a cumulatividade tributária.

[...]

6. Recurso especial não provido. (REsp 1.140.723/RS, Rel. Min. Eliana Calmon, Segunda Turma, DJe 22.09.2010)

Assim, tratando-se de aquisições sujeitas à alíquota "0" (zero), ainda que se trate de produto com incidência monofásica, não é cabível o crédito da contribuição em conformidade com a vedação disposta nos §§ 2º das Leis 10.833, de 2003, para a Cofins e 10.637, de 2002, para o PIS/Pasep, bem assim porque a incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento.

Portanto correta a glosa efetuada pela autoridade fiscal.

Em suas razões recursais argumenta a contribuinte que “*embora as aquisições do GLP e do álcool etílico hidratado, realizadas pela recorrente, estivessem sujeitas à alíquota zero daquelas contribuições sociais, esses produtos sofreram a incidência antecipada das exações em foco, quando da venda realizada por seus produtores e importadores. Por essa razão, não se pode dizer que tais insumos não se sujeitaram ao pagamento da contribuição ao PIS e da COFINS*”.

Aduz que o entendimento das autoridades fiscais acerca do alcance do inciso II do parágrafo 2º do art. 3º da Lei n. 10.637/2002 restringe por demais a aplicação do inciso II do caput desse artigo, que autoriza o desconto de créditos calculados em relação aos bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes.

Por fim, destaca a recorrente que restou comprovado nos autos, que esses itens são aplicados no processo seu produtivo, consequente, deve ser reconhecido o direito ao crédito da contribuição em foco sobre as aquisições de GLP e álcool etílico hidratado.

Entendo que assiste razão a recorrente nesse ponto. Vejamos.

Como já mencionado alhures, o fundamento invocado pela decisão combatida para negar os créditos pleiteados pela contribuinte é no sentido de que a operação de aquisição de GLP e álcool etílico hidratado à época dos fatos em apreço estaria sujeita à incidência monofásica, o que, por seu turno, impediria o citado creditamento e o dispositivo invocado no voto vencedor foi o inciso II do parágrafo 2º do art. 3º da Lei n. 10.637/2002, que dispõe o seguinte:

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Para a devida compreensão do caso é necessário, neste momento, fazer uma breve incursão na evolução legislativa para a temática em tela.

A Lei 10.485/2002 estabeleceu o regime monofásico de incidência para as contribuições do PIS e da COFINS. A monofasia nada mais é do que uma medida de praticabilidade tributária, na medida em que concentra em um único ator da cadeia econômica toda a carga tributária então incidente. Assim, os demais atores desta cadeia arcaram com os efeitos econômicos dessa incidência monofásica, mas não com os efeitos jurídicos, já que as operações então realizadas se sujeitam à alíquota zero.

Com o advento do regime não cumulativo para o PIS e para a COFINS, inclusive com a sua inserção no texto constitucional (art. 195, § 12 da CF), tais contribuições passaram a sujeitar-se à regra da não cumulatividade, cujo objetivo precípua é evitar a incidência em cascata do tributo, impedindo, pois, que haja uma indevida relação entre maior ou menor carga tributária com uma maior ou menor quantidade de etapas no ciclo econômico.

Importante desde já registrar que não existe uma relação entre incidências monofásicas de tributos e não cumulatividade, isso porque, como visto, os objetivos que se visam alcançar com tais normas são distintos. Enquanto a monofasia visa a praticabilidade tributária, a não cumulatividade tem por escopo abrandar os efeitos econômico-tributários no ciclo produtivo.

Apesar, todavia, dessa independência entre monofasia e não-cumulatividade, é comum se avistar uma indevida aproximação entre tais questões no plano legislativo. Talvez por isso, inclusive, o legislador previu no art. 8º da Lei nº 10.637/2002 que permaneceriam sujeitas ao regime cumulativo àquelas operações empresariais sujeitas a incidência monofásica da contribuição. Vejamos o que diz o citado dispositivo:

Art. 8º Permanecem sujeitas às normas da legislação da contribuição para o PIS/Pasep, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 6º: (...)

a) referidas no inciso IV do § 3º do art. 1º; (grifou-se)

O citado art. 1º, § 3º, inciso IV da Lei nº 10.637/2002, no caso do PIS, que assim prescrevia:

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. (...)

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas: (...)

IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nº 9.990, de 21 de julho de 2000, nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000, e nº 10.485, de 3 de julho de 2002,

ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição; (grifou-se)

Logo, EMPRESAS REVENDEDORAS, ATACADISTAS E VAREJISTAS (ou seja, na operação de venda), sujeitas à incidência monofásica do tributo, estavam fora do regime não-cumulativo e, por conseguinte, impedidas de creditamento, exatamente como prescrito originalmente no art. 3º, I da lei n. 10.637/2002:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º; (grifou-se)

Em agosto de 2004 a Lei nº 10.865/2004, alterou a redação do citado art. 1º da Lei nº 10.637/2002, o que se deu nos seguintes termos:

Redação original:

Art. 1º (...).

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(...).

IV - de venda dos produtos de que tratam as Leis nos 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

Redação após alteração pela lei 10.865/04:

Art. 1º (...)

IV - de venda de álcool para fins carburantes; (grifou-se)

Com a nova redação legislativa, deixou de existir a restrição ao creditamento nas operações sujeitas à incidência monofásica, existindo apenas tal limite para as operações de revenda de álcool para fins carburantes. E, em princípio, essa restrição continuou a existir apenas para as operações com álcool carburante pelo fato de tais operações permanecerem sujeitas ao regime monofásico e cumulativo do PIS e da COFINS.

Posteriormente, seguindo a reconstrução histórica da evolução legislativa, é sabido que a mesma Lei nº 10.865/2004 supracitada, alterou o art. 3º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/04, para admitir o creditamento na aquisição de bens empregados como INSUMOS na produção destinada à venda, incluindo aí a AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. Vejamos como ficou a redação do citado dispositivo legal:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

Oportuno ressaltar, que o fato do álcool carburante permanecer sujeito à monofasia não é impedimento para o citado creditamento, haja vista a já explicitada separação entre o regime monofásico e a não-cumulatividade.

Exatamente nesse sentido decidiu o Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do AgRg no REsp n. 1.051.634/CE:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. TRIBUTAÇÃO PELO SISTEMA MONOFÁSICO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELA LEI N. 11.033/04, QUE INSTITUIU O REGIME DO REPORTO. EXTENSÃO ÀS EMPRESAS NÃO VINCULADAS A ESSE REGIME. CABIMENTO.

I - O sistema monofásico constitui técnica de incidência única da tributação, com alíquota mais gravosa, desonerando-se as demais fases da cadeia produtiva. Na monofasia, o contribuinte é único e o tributo recolhido, ainda que as operações subsequentes não se consumem, não será devolvido.

II - O benefício fiscal consistente em permitir a manutenção de créditos de PIS e COFINS, ainda que as vendas e revendas realizadas pela empresa não tenham sido oneradas pela incidência dessas contribuições no sistema monofásico, é extensível às pessoas jurídicas não vinculadas ao REPORTO, regime tributário diferenciado para incentivar a modernização e ampliação da estrutura portuária nacional, por expressa determinação legal (art. 17 da Lei n. 11.033/04).

III - **O fato de os demais elos da cadeia produtiva estarem desobrigados do recolhimento, à exceção do produtor ou importador responsáveis pelo recolhimento do tributo a uma alíquota maior, não é óbice para que os contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas.**

IV - Agravo Regimental provido.

(STJ; AgRg no REsp 1051634/CE, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 28/03/2017, DJe 27/04/2017) (grifou-se).

Ademais, cabe aqui o comentário em relação ao inciso II do § 2º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, o qual peço vénia para novamente transcrever:

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como

insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Primeiramente, oportuno ressaltar que o referido inciso II está dividido em dois comandos normativos. No primeiro comando, está dito que a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição não dá direito a crédito. O discurso da lei é claro, trata-se de aquisição de bem ou serviço não sujeito à contribuição. No caso do GLP e o álcool para fins carburantes, a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins têm sua incidência concentrada nos produtores e importadores mediante a alíquota majorada na forma disposta no art. 4º, inciso III, da Lei nº 9.718/1998 e no art. 5º, inciso I, da Lei nº 9.718/1998 (redação dada pela Lei nº 10.865/2004), com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, não se pode afirmar que não foi sujeito às contribuições, ainda que de forma concentrada. Desse modo, data vênia, não me parece válido invocar o dispositivo para vedar o industrial de se creditar pela entra de combustíveis e lubrificantes, porque tais produtos são sujeitos à contribuição, ainda que pelo regime monofásico.

Ressalta-se que não se está, na verdade, diante de uma mera desoneração tributária instituída com o fim de estimular especificamente o segmento econômico em que incide. Trata-se a situação retratada de puro reflexo da técnica de arrecadação de tributação concentrada, do que não se pode irrefletidamente repulsar o direito ao crédito reclamado sem levar-se em conta que a operação sofre, ainda que antecipadamente, ônus tributário.

O segundo comando se reporta exclusivamente aos revendedores. Aliá, a decisão do STJ invocada no voto vencedor são relativas a revendedores, que por força da vedação contida no art. 3º, I, b, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, não podem ser apurados créditos em relação à aquisição, para revenda, dos produtos elencados no § 1º do art. 2º das referidas normas, dentre os quais se encontram a gasolina e suas correntes (exceto de aviação), o óleo diesel e suas correntes, o GLP e o gás natural.

No julgamento do REsp 1.140.723/RS, invocado no voto vencedor “*a controvérsia reside em saber se a aquisição de produtos sujeitos à incidência monofásica da COFINS e do PIS (nos termos das Leis 9.990/00, 10.147/00 e 10.485/02) por revendedores atacadistas e varejistas geram direito à dedução da base de cálculo de tais contribuições, nos termos das Leis 10.683/2003 e 10.833/2003*”.

Naquele caso, o recorrente buscava assegurar o crédito louvando-se do disposto no art. 17 da Lei n. 11.033/2004 (REPORTO) segundo o qual: “Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações”. Contudo, este dispositivo somente tem aplicação às pessoas jurídicas que efetivamente têm o direito ao crédito das contribuições sociais, mas cujas saídas (vendas) não são sujeitas ao pagamento da contribuição ao PIS e da COFINS. Quer dizer, este dispositivo não alcança os contribuintes que não têm direito ao crédito por expressa vedação legal (no caso, o art. 3º, inciso I, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003).

Essa interpretação tem sido afirmada pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação (“COSIT”), conforme a Solução de Consulta COSIT n. 496, de 27/9/2017. Confira-se o trecho de sua ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. DEPRECIAÇÃO. INCIDÊNCIA CONCENTRADA OU MONOFÁSICA. SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS.

Observados os requisitos legais pertinentes, a vedação de desconto de créditos da não cumulatividade da Cofins em relação a bens ‘não sujeitos ao pagamento’ da contribuição estabelecida pelo inciso II do § 2º do art. 3º da Lei n. 10.833, de 2003, não se aplica aos bens que, cumulativamente:

- a) sejam adquiridos pela pessoa jurídica para utilização como insumo; e
- b) tenham sido objeto de cobrança concentrada ou monofásica da contribuição em etapa anterior da cadeia econômica, dado que tais bens estiveram ‘sujeitos ao pagamento’ da contribuição esperada em toda a cadeia econômica deles de forma concentrada ou monofásica na etapa anterior escolhida pelo legislador para oneração. (grifou-se)

Confiram-se os seguintes trechos da decisão:

44. A “incidência monofásica” e a “substituição tributária” são técnicas distintas, ao contrário do que parece supor a conselente. A primeira — a incidência concentrada, ou monofásica, consoante aludem alguns diplomas legais — caracteriza-se pela ocorrência da tributação uma única vez (CF, art. 149, § 4º) dentro de um ciclo de comercialização de um produto (geralmente no produtor ou no importador), oportunidade em que incide com alíquota concentrada. Nos demais elos do ciclo de comercialização (atacadistas e varejistas, por exemplo), a tributação ocorre com alíquota zero, ou seja, toda a tributação, de fato, ocorre no contribuinte produtor ou importador, sem que sejam substituídos os atacadistas e varejistas, e para os demais contribuintes não ocorre a tributação.

45. Já a substituição tributária é uma técnica de atribuição de responsabilidade tributária, pela qual a lei elege um terceiro para responsabilizar-se pelo tributo ou contribuição devidos por quem seria o contribuinte natural. Dessa forma, quando surge a obrigação tributária, ela já tem seu polo passivo ocupado por um substituto legal.

46. Atualmente, poucas receitas encontram-se submetidas à substituição tributária da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins, entre elas as relativas a alguns veículos, a saber, apenas os da posição 8432.20 — semeadores, plantadores e transplantadores autopropulsados — e do código 8711 — motocicletas e ciclomotores — da Tipi (Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001, art. 43; c/c Lei n. 10.485, de 2002, art. 1º, caput).

47. Não é o caso dos veículos mencionados na consulta, classificados na posição 8701.20.00 da Tipi, segundo informa a interessada. Para estes vige a concentração de incidência, conforme se extrai do contido na Lei n. 10.485, de 3 de julho de 2002: (...)

48. Como se vê, a incidência da Contribuição ao PIS/Pasep e da Cofins em relação às receitas de venda dos veículos classificados no código 87.01 da Tipi se concentra nos fabricantes e importadores, com alíquotas majoradas, **sendo aplicada alíquota zero para os comerciantes atacadistas e varejistas.**

49. Uma disposição legal que merece comentário no contexto em voga é a vedação de apuração de créditos constante do inciso II do § 2º do art. 3º da Lei n. 10.637, de 2002, e da Lei n. 10.833, de 2003, que estabelece o seguinte:

(...)

50. Se há sujeição ao pagamento das contribuições, ainda que de forma concentrada, não incide a citada vedação de apuração de crédito em relação à aquisição (ou à depreciação no caso de crédito relativo ao ativo imobilizado) de bem cuja cadeia de comercialização está inserida em sistemática de cobrança concentrada da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. O citado art. 3º, § 2º, II, veda o direito ao crédito sobre a aquisição de bens não sujeitos ao pagamento das contribuições. Não é o caso que se verifica nessa situação.

51. Deveras, caso a pessoa jurídica adquira, para utilização como insumo ou para incorporação ao seu ativo imobilizado, o bem sujeito à cobrança concentrada das contribuições de atacadista ou varejista (geralmente contemplados por alíquota zero) haveria alguma possibilidade de aplicação da vedação de desconto de créditos em comento, dada a desoneração do elo comercial imediatamente anterior. Todavia, não se pode olvidar que a sistemática de cobrança concentrada das contribuições não promove desoneração das contribuições na cadeia econômica total dos produtos contemplados, mas apenas concentra a tributação que seria aplicada em toda a cadeia em um elo escolhido (exatamente por isso as alíquotas da concentração tributária geralmente são superiores às alíquotas modais).

Assim, na hipótese em análise, quanto ocorra o incidente de a etapa imediatamente anterior ser contemplada por alíquota zero das contribuições, deve prevalecer a possibilidade de apuração de créditos em relação aos bens adquiridos (não se aplicando a vedação em lume), sob pena de onerar duplamente a cadeia econômica dos produtos contemplados pela concentração tributária (por meio da imposição de alíquotas majoradas em um determinado elo e por meio da vedação de desconto de créditos). (grifou-se)

Dessa feita, não sendo a monofasia um impedimento para a incidência não-cumulativa do PIS e da COFINS e, ainda, tendo a legislação própria evoluído para admitir o credito na aquisição de combustíveis empregados como insumo, assiste razão a recorrente.

Diante desse quadro, voto por dar provimento ao recurso nesse ponto, para reverter as glosas sobre as aquisições de gás liquefeito de petróleo – GLP e de álcool hidratado.

***b) créditos apropriados sobre encargos de depreciação sobre aparelhos de ar-condicionado, serviços de instalação de ar-condicionado e motosserras:***

A recorrente, traz a insurgência com relação à negativa do aproveitamento de crédito na forma de encargos de depreciação sobre: (i) aparelhos de ar-condicionado, incluindo serviços de instalação de ar-condicionado; (ii) motosserras.

A decisão recorrida manteve as glosas dos itens acima, sob o fundamento de que “não estando vinculados diretamente com o produto final da atividade do Contribuinte. Logo, voto por não admitir crédito sobre suas cotas de depreciação”.

Consta dos autos tratar-se de pessoa jurídica que tem por objeto social, dentre outras atividades, a indústria, o comércio, a importação e a exportação de minérios, produtos químicos, fertilizantes e produtos metalúrgicos, e a exploração e o aproveitamento de jazidas minerais no território nacional (fls.216/245).

Consoante razões da recorrente:

- (i) **Aparelhos de ar-condicionado, incluindo serviço de instalação:** utilizados para controlar a temperatura das salas de comando e dos laboratórios, evitando o aquecimento dos equipamentos.
- (ii) **Motosserra:** serve para cortar eletrodos utilizados na unidade.

Sobre os aparelhos de ar-condicionado, a recorrente apresenta laudo detalhado (fl.453/546), com a descrição de cada etapa do processo produtivo. No que se refere ao Aparelho de ar-condicionado Gree K-7 4100, terceiro objeto da diligência, o laudo atestou o seguinte:

102 - Aparelho de **ar-condicionado GREE K-7 4100:** controlar a temperatura de painéis elétricos e CCM's (Centro de Comando de Motores), já que temperaturas ambientes elevadas podem danificar ou sobreaquecer os equipamentos elétricos e eletrônicos

Coaduna-se com a finalidade acima apontada, a descrição feita pelas autoridades fiscais em sua análise presencial (fls.573/574). Observe-se:

c) O aparelho de ar-condicionado Gree K-7 4100, immobilizado nº 6904, está relacionado no subitem 5.2 do Relatório Fiscal e no item 102, fls. 77, do Laudo. Está instalado em sala de operações e, conforme descrito no Laudo, destina-se a reduzir a temperatura ambiente para proteger equipamentos sensíveis ao calor;

Diante das explicações trazidas pela recorrente e pautada no Relatório de Diligência, com base no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, emitido com base no RESP 1.221.170/PR, aferindo estes créditos à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, temos que os aparelhos de **ar-condicionado GREE K-7 4100, bem como as motosserras, utilizadas para**

cortar eletrodos, são essenciais para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela contribuinte.

Nesse sentido, manifestou-se esta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, no acórdão nº 9303-011.307, em processo de interesse da própria recorrente, cuja ementa segue abaixo transcritas:

Processo nº 13646.000259/2005-20

Recurso Especial do Contribuinte

Acórdão nº 9303-010.914 – CSRF / 3ª Turma

Sessão de 15 de outubro de 2020

Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERAÇÃO

Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2005 a 31/12/2005

NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITO. RESSARCIMENTO CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Assim a Direito à tomada de créditos das contribuições sociais não cumulativas sobre encargos de depreciação de aparelhos de ar-condicionado, serviços de instalação de ar-condicionado, tanques de líquidos e motosserras.

PIS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE

Tratando-se de aquisições sujeitas à alíquota "0" (zero), ainda que se trate de produto com incidência monofásica, não é cabível o crédito da contribuição em conformidade com a vedação disposta no inc. II do § 2º da Lei 10.637/2002. A incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento. Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. (grifou-se)

Portanto, nesse ponto dou provimento ao Recurso Especial, para reconhecer o aproveitamento de crédito na forma de encargos de depreciação sobre: (i) aparelhos de ar-condicionado modelo GREE K-7 41000, incluindo serviços de instalação, cuja sua utilização foi confirmada no Relatório de Diligência Fiscal às fls.573/574; e, (ii) motosserras.

**III – Do dispositivo:**

Diante do exposto, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pela contribuinte, para no mérito dar provimento, para reconhecer o direito ao crédito sobre as aquisições de GLP e álcool etílico hidratado, bem como, para reverter as glosas referentes a motosserra e a aparelho de ar-condicionado modelo gree k-7 4100, referido no relatório de diligência, item “4.c” (imobilizado n. 6904).

*Assinado Digitalmente*

**Denise Madalena Green**

## **VOTO VENCEDOR**

Conselheiro **Semíramis de Oliveira Duro**, redator designado

A despeito do brilhante voto da Relatora, divirjo em relação à tomada de crédito de PIS não cumulativo sobre as despesas com GLP e álcool etílico sujeitos à incidência monofásica.

Entendo que não há direito ao creditamento de PIS sobre os custos do gás GLP e do álcool etílico, enquadrando-se na hipótese do inciso II do §2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002:

Art. 3º (...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Logo, não é permitida a apuração de créditos sobre valores de aquisições de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições.

A concentração da tributação no produtor (incidência monofásica) não descharacteriza a "alíquota 0 (zero)" para fins de enquadramento na vedação prevista no § 2º da Lei nº 10.637, de 2002.

No mesmo sentido, o acórdão do mesmo contribuinte, Acórdão nº 9303-010.915, j. 15/10/2020:

COFINS. INCIDÊNCIA MONOFÁSICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.  
Tratando-se de aquisições sujeitas à alíquota "0" (zero), ainda que se trate de  
produto com incidência monofásica, não é cabível o crédito da contribuição em

conformidade com a vedação disposta no inc. II do § 2º da Lei 10.833/2003. A incidência monofásica não se compatibiliza com a técnica do creditamento.

Menciona-se também o julgamento do REsp 1.140.723/RS, no qual a Ministra Eliana Calmon sintetizou a impossibilidade de creditamento na incidência monofásica ao dispor que:

" (...) a técnica do creditamento é incompatível com a incidência monofásica porque não há cumulatividade a ser evitada, razão maior da possibilidade de que o contribuinte deduza da base de cálculo destas contribuições (faturamento ou receita bruta) o valor da contribuição incidente na aquisição de bens, serviços e produtos relacionados à atividade do contribuinte. Permitir a possibilidade do creditamento destas contribuições na incidência monofásica, além de violar a lógica jurídica da adoção do direito à não-cumulatividade, implica em ofensa à isonomia e ao princípio da legalidade, que exige lei específica (cf. art. 150, § 6º da CF/88) para a concessão de qualquer benefício fiscal. E sem dúvida a permissão de creditamento de PIS e da COFINS em regime de incidência monofásica é concessão de benefício fiscal".

### **Conclusão**

Diante disso, voto por conhecer do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para reverter as glosas referentes a motosserra e a aparelho de ar-condicionado modelo gree k-7 4100, referido no relatório de diligência, item "4.c" (imobilizado n. 6904).

*Assinado Digitalmente*

**Semíramis de Oliveira Duro**