



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10650.720992/2011-55
Recurso Voluntário
Resolução nº **3201-003.644 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 19 de março de 2024
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente VALE FERTILIZANTES S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à repartição de origem, para que se providencie o seguinte: (i) intimar a Recorrente para apresentar, caso entenda necessário, informações, documentos e/ou laudo técnico, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, contendo o detalhamento do seu processo produtivo, com o intuito de comprovar, de forma conclusiva, a relevância e/ou a essencialidade dos dispêndios que serviram de base para a tomada de créditos no seu processo produtivo; e (ii) elaborar novo Relatório Fiscal, observando-se a decisão proferida pelo STJ no julgamento do RESP 1.221.170 e a Nota SEI/PGFN nº 63/2018, sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos dispêndios que permanecerem glosados, bem como àqueles que, à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a ser revertidos. Após cumpridas as providências indicadas, a Recorrente deverá ser cientificada dos resultados da diligência para, assim o querendo, se manifestar no prazo de 30 dias, e, em sequência, deverão os presentes autos retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Joana Maria de Oliveira Guimarães - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ana Paula Pedrosa Giglio, Márcio Robson Costa, Marcos Antônio Borges (suplente convocado), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Hélcio Lafetá Reis (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Ricardo Sierra Fernandes, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcos Antônio Borges.

Erro! Fonte de referência não encontrada.

Fls. 2

Relatório

Trata o presente processo do despacho decisório de fls. 50 a 81, relativo ao crédito de PIS não cumulativo, 1º trimestre de 2006, utilizado pela Recorrente em diversos PER/DCOMP, relacionados no despacho, reconhecendo-se o crédito no valor total de R\$822.043,39, homologando-se parcialmente as compensações declaradas, e exigindo-se da empresa os débitos que se entendeu serem indevidamente compensados.

A insuficiência dos créditos apontada pela Autoridade de Origem decorre da glosa realizada por meio do Auto de Infração objeto do processo nº 13646.720099/2011-87, e se ancora nos seguintes fundamentos:

- **GASTOS ATIVÁVEIS:** A legislação, à época, admitia créditos apenas sobre os encargos de depreciação e amortização incorridos no mês. Não obstante, foi constatado aproveitamento de créditos sobre bens de valor elevado e de natureza permanente apurados como despesa operacional, além de bens mantidos em estoque e outros classificados genericamente como “custeio”;

- **BENS NÃO CONSUMIDOS NEM APLICADOS NO PROCESSO PRODUTIVO:** Os bens relacionados no Anexo II do Auto de Infração não são insumos - representam despesas sem relação com a produção ou a fabricação dos produtos destinados à venda. Também não são peças ou partes de equipamentos ou instalações que se desgastam ou danificam no processo produtivo. Trata-se de materiais utilizados na construção, adequação e melhoria de edificações e instalações, componentes elétricos, eletrônicos e telefônicos, material de limpeza, vidros, sinalizadores, fitas adesivas, tintas, vestuário, solventes, graxas, lanternas, baterias, sirenes, buzinas, cadeados, cabos, dobradiças, torneiras, divisórias, enfim, bens que foram glosados por ausência de previsão legal de apuração de crédito;

- **CAL HIDRATADA:** É utilizada no tratamento de água, efluentes e rejeitos. Sua utilização decorre de normas ambientais e, portanto, sem relação com o processo produtivo;

- **AQUISIÇÕES NÃO ONERADAS PELA CONTRIBUIÇÃO:** Dispõe o inciso II, do § 2º, do artigo 3º da Lei 10.637/2002, com a redação da Lei 10.865/2004, que os bens adquiridos sem o pagamento da contribuição não geram créditos;

- **ÓLEO DIESEL E GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO:** o contribuinte adquiriu gás liquefeito de petróleo e óleo diesel sujeitos à alíquota zero das referidas contribuições, conforme artigo 42, inciso I, da Medida Provisória 2.158-35/2001, e aproveitou créditos sobre eles, não obstante a vedação ao aproveitamento de crédito decorrente de aquisições de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições;

- **PÓ DE CALCÁRIO:** O calcário é um corretivo de solo de origem mineral classificado no Capítulo 25 da TIPI, estando sujeito à alíquota zero do PIS, por força do artigo 1º, inciso IV, da Lei 10.925/2004. Como o art. 3º, § 2º, II, da Lei 10.637/2002 veda o crédito nos produtos adquiridos sem o ônus da contribuição, o crédito apurado sobre o pó de calcário foi glosado;

- **PNEUS E CÂMARAS-DE-AR:** Os pneus e câmaras-de-ar de borracha ingressaram no regime de tributação monofásica do PIS e da Cofins por força do disposto no

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.644 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10650.720992/2011-55

artigo 5º da Lei n.º 10.485/2002. Como o art. 3º, § 2º, II, da Lei 10.637/2002 veda o crédito nos produtos adquiridos sem o ônus da contribuição, o crédito apurado sobre o pó de calcário foi glosado;

- SERVIÇOS ATIVÁVEIS: A legislação vigente à época admitia créditos somente em relação aos encargos de depreciação e amortização de bens do imobilizado. O contribuinte, entretanto, aproveitou créditos sobre serviços como reforma de máquinas, equipamentos, instalações, retífica e recuperação de motores e bombas, instalação de equipamentos, gerenciamento de projetos, em relação aos quais não havia previsão legal;

- OUTROS SERVIÇOS NÃO PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO: Trata-se de gastos com alimentação, expedição de produtos acabados (fertilizantes), lavagem de vagão, manutenção e reordenamento de redes elétricas e de telefonia, manutenção e reparos de balanças, movimentação de materiais, sondagens, pesquisas, amostragens e preparação de amostras, locação de máquinas, equipamentos e guindastes, reprodução de cópias xerox, carga e descarga de produtos acabados e matérias primas. Embota sejam serviços necessários às atividades do Contribuinte, não compõem o seu processo produtivo, razão pela qual os respectivos créditos foram glosados;

- MOVIMENTAÇÃO INTERNA DE MATERIAIS: Trata-se de serviços de lavagem de vagão, descarga de enxofre – ferrovia, alimentação do poço de fusão do enxofre, transferência de rocha, operação com pá carregadeira no armazém, expedição de produtos acabados, dragagem. Como os serviços foram utilizados para deslocar, carregar, descarregar, transportar e amontoar matérias primas, produtos acabados e rejeitos entre os setores do parque industrial, antes de iniciado o processo produtivo ou depois de sua conclusão, os respectivos créditos foram glosados;

- DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS: Os valores lançados referem-se a serviços prestados pela Xerox à contratante, não cabendo, portanto, considerá-los como despesas de alugueis de máquinas e equipamentos, porque não utilizados na produção;

- BENS DO ATIVO IMOBILIZADO: O contribuinte optou pelo desconto acelerado de créditos sobre bens do ativo imobilizado, mediante aplicação da alíquota do PIS (1,65%) sobre o valor correspondente a 1/48 do valor da aquisição do bem, conforme dispunha à época a Lei n.º 10.833/03, art. 3º, § 14. Esse crédito restringia-se às máquinas e aos equipamentos destinados ao ativo imobilizado, para utilização na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, conforme determina a Lei n.º 10.865/04, art. 31. Pela planilha apresentada, foram adquiridas partes e peças agregadas aos imobilizados ou imobilizados em formação. Há obras em andamento, montagem de estruturas metálicas, dutos e tubulações, projetos e pesquisas geológicas, construção civil, sendo que nenhum desses bens está sujeito ao desconto acelerado;

- BENS UTILIZADOS COMO INSUMO – IMPORTAÇÃO: Foi apurada diferença entre o valor inserido no Dacon e o valor da base de cálculo nos meses de fevereiro e março. Além disso, foram inseridas na base de cálculo dos créditos duas aquisições de bens feitas no mês de abril de 2006, portanto, relativas a trimestre diverso. Ainda, foram incluídos como insumos bens importados que deveriam ser ativados - equipamentos, partes ou peças de

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.644 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10650.720992/2011-55

natureza permanente, sendo que a legislação não admite os custos de aquisição destes bens como despesa operacional.

A Recorrente apresentou tempestiva manifestação de inconformidade (fls. 125/153), alegando o seguinte:

- Tem como atividades econômicas a fabricação de adubos e fertilizantes para a agricultura e pecuária, bem como o aproveitamento de jazidas minerais, mediante a pesquisa, lavra e concentração de rochas fosfáticas e aproveitamento industrial de minérios fosfatados e associados, incluindo a obtenção de outros produtos químicos;

- A aventada insuficiência de crédito teve como fundamento a glosa realizada no Auto de Infração n.º 13646.720099/2011-87, contra o qual já havia sido apresentada Impugnação em 11.08.2011, pendente de apreciação pela Delegacia de Julgamento naquela ocasião;

- O auto de infração n.º 13646.720099/2011-87 está eivado de nulidade, por deficiência na fundamentação e cerceamento de defesa;

- Não obstante a base de cálculo dos créditos do PIS e da COFINS utilizada estivesse consolidada em documentos hábeis, colhidos de acordo com dados específicos dos bens e produtos adquiridos no período, evidenciando sua efetiva inserção na atividade produtiva da Recorrente, ao proceder a glosa de referidos créditos, o Fiscal se limita a apontar a existência de irregularidades, descredenciando, sem qualquer justificativa técnica concreta, o procedimento adotado pela empresa;

- Além de não ter explicitado, mesmo que sucintamente, os motivos que levaram à caracterização das irregularidades, a auditoria fiscal não realizou diligência no sentido de averiguar, concretamente e de acordo com as especificidades do processo produtivo da empresa, a legitimidade dos créditos da contribuição, com ofensa ao princípio da verdade material;

- Ao considerar indevidos os créditos apropriados com base em análise subjetiva, a Recorrente ficou impedida de contrapor adequadamente os argumentos fiscais, justamente pela ausência de elementos concretos e objetivos a justificar a glosa, com afronta ao princípio da ampla defesa;

- Considerando que o regime não cumulativo do PIS e da COFINS possui fundamento na Constituição, as disposições legais a esse respeito devem guardar estrita consonância com o regime jurídico ali estipulado;

- Se o legislador constituinte se confinou a determinar ao legislador ordinário que definisse os setores sujeitos à sistemática não-cumulativa da COFINS e do PIS, pode-se concluir que não é dado à lei interferir no conteúdo da regra, para limitá-la ou restringi-la, reduzindo a sua eficácia, inclusive porque, ao revés do que ocorre com o ICMS, o constituinte não outorgou ao legislador infraconstitucional competência para regular o regime da compensação;

- No tocante ao conteúdo específico da não-cumulatividade, em relação às contribuições sociais, há que se ponderar que ele guarda relevante distinção em relação àquele aplicável ao IPI e ao ICMS - enquanto o critério material das contribuições é a receita, o IPI e o ICMS estão vinculados à mercadoria objeto de operação de circulação jurídica;

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.644 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10650.720992/2011-55

- O que deve ser observado é a vinculação entre a receita verificada na etapa anterior do ciclo econômico e a receita auferida, ao final, pelo adquirente, afastando-se o critério da vinculação física;

- É irrelevante, para tanto, a incorporação de insumos aos produtos finais, o tipo e intensidade de desgaste físico de determinados bens, mas somente as aquisições de produtos e serviços oneradas anteriormente pela contribuição e destinados à formação da estrutura que, direta ou indiretamente, se fazem necessárias à obtenção de receita;

- A desqualificação dos bens considerados como insumos/itens de manutenção se fez sem justificativa técnica, pois a fiscalização se limitou a afirmar que os bens contidos no Anexo II não possuem nenhuma relação com a produção ou fabricação dos produtos destinados à venda, sem se preocupar em analisar com profundidade a natureza de cada um deles, imitando-se a descrever parcela ínfima do universo de bens;

- A simples afirmação de que as peças, máquinas e equipamentos elencados no Relatório Fiscal não seriam empregados na produção de bens destinados à venda não pode ser considerada hábil a desmerecer as informações e relatórios nos quais se baseou a Recorrente para a apuração da base de cálculo de seus créditos do PIS e da COFINS;

- Tais itens são indispensáveis ao processo produtivo do contribuinte, o que pode ser corroborado mediante prova pericial a ser realizada, cuja produção pleiteou a Recorrente;

- De acordo com a Solução de Divergência COSIT n.º 35/2008, todas as peças e equipamentos que sofram desgaste em razão da sua inserção no processo produtivo geram direito ao crédito do PIS e da COFINS;

- O fato de as partes e peças terem permanecido em estoque por longo tempo não pode inibir o direito aos créditos respectivos, seja porque esta circunstância não consiste em requisito imposto pelas Leis 10.637/02 e 10.833/03, seja porque não altera a natureza e funcionalidade do produto e, por corolário, sua capacidade de contribuir para a geração da receita (mantendo equipamentos industriais em pleno funcionamento);

- Como a compra de um item de reposição pode demorar semanas ou meses, ou são fabricados sob encomenda dada sua especificidade, a Impugnante deve sempre manter determinadas peças em estoque, ainda que não venham a ser empregados logo após a sua aquisição, já que a sua falta pode prejudicar toda a produção;

- Com relação aos itens que supostamente não constam do cadastro imobilizado, a Recorrente apresenta a relação destes itens nos aludidos cadastros, os quais só não constaram da listagem anterior em razão de equívocos quanto à emissão dos relatórios gerados para apresentação ao fiscal - trata-se de bens empregados no processo produtivo, cujo desgaste exige reposição em periodicidade inferior a um ano;

- O fato de certas peças de reposição, reparo ou manutenção, terem custos vultosos, não pode induzir à conclusão de que deveriam ser contabilizadas como ativo imobilizado;

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.644 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10650.720992/2011-55

- Ao afirmar que, em alguns itens, os ativos imobilizados a que agregados encontravam-se totalmente depreciados, a Fiscalização baseou-se apenas no tratamento contábil conferido a estes, a revelar, uma vez mais, o desinteresse em aferir in locu se os requisitos essenciais (aumento de produtividade, reativação, etc) foram observados, sendo que a Impugnante conta, em sua planta industrial, com previsão de vida útil bem longa;

- Ainda que se admita que as partes e peças consistem em parte do ativo imobilizado, faria a Autuada jus aos créditos das contribuições, a teor do artigo 3º, VI, das Leis 10.637 e 10.833, calculados sobre os encargos de depreciação, os quais sequer foram contemplados, sendo que, neste ponto, a própria fiscalização reconheceu que muitos destes itens acabaram aumentando a vida útil do ativo imobilizado;

- Além de os bens utilizados na planta produtiva da empresa perdurarem por anos, como pode ser extraído da descrição dos serviços citados no Anexo VI, estes, por natureza, destinam-se à manutenção ou recondicionamento dos bens empregados na cadeia produtiva - trata-se de serviços essencialmente ligados à atividade-fim;

- Novamente, prevalecesse o entendimento de que as partes e peças consistiriam parte do ativo imobilizado, faria a Autuada jus, ao menos, aos créditos de PIS e da COFINS, nos termos do artigo 3º, VI, das Leis 10.637 e 10.833, calculados sobre os encargos de depreciação, os quais sequer foram contemplados;

- Quanto ao Anexo II, trata-se de bens intrínsecos à planta produtiva da empresa e necessários à manutenção de sua atividade, consistindo em materiais de construção civil, tais como tijolos refratários, argamassa e cimento empregados ou nas fundações dos equipamentos industriais, ou em reparos destes equipamentos (fornos industriais e outras complexas estruturas), tendo íntima relação com a linha de produção;

- Também foram listados no Anexo II bens como graxa e gastos com veículos que, por sua vez, são lubrificantes empregados em máquinas e engrenagens industriais, indissociáveis de seu funcionamento. Aliás, graxa e lubrificantes são por excelência materiais de manutenção, cujo direito ao crédito é reconhecido na Solução de Consulta n.º 174/2008;

- Igualmente constam, no Anexo II, materiais descritos como "tintas" de natureza anticorrosiva e antioxidante aplicados na manutenção de diversos equipamentos empregados na cadeia produtiva, que além de reconstruírem a tintura desgastada dos equipamentos, possibilitam a constituição de uma camada que evita a corrosão e oxidação dos equipamentos em contato com o processo produtivo;

- Cita o Acórdão 9303-01.035, no sentido de que "*A inclusão no conceito de insumos das despesas com serviços contratados pela pessoa jurídica e com as aquisições de combustíveis e lubrificantes denota que o legislador não quis restringir o creditamento do PIS/Pasep às aquisições de matérias primas, produtos intermediários e ou material de embalagens (alcance de insumos na legislação do IPI)*";

- Para prosseguir com a exploração mineral, que constitui uma das fases de sua atividade produtiva, a empresa precisa atender às normas ambientais, notadamente sobre tratamento de rejeitos, e nesse contexto, a Cal Hidratada destina-se ao tratamento de água, afluentes e rejeitos;

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.644 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10650.720992/2011-55

- A Cal é essencial ao processo produtivo da Recorrente, na medida em que, sem o atendimento às normas ambientais, a consequência natural é a paralisação de suas atividades;

- A mesma conclusão se chega no tocante aos serviços relativos à reparação de equipamentos utilizados nas áreas externas da sua planta produtiva e à extração e pesquisa dos minerais, em razão da sondagem;

- Essas etapas preparatórias à produção são, por questão de lógica, realizadas fora do estabelecimento, o que não lhes retira o caráter vinculado à atividade-fim, pois a ausência destas atividades comprometeria seriamente a produção, impedindo que a Recorrente utilizasse a matéria-prima;

- Independentemente do local de sua prestação, os serviços de sondagem são essenciais à avaliação dos minerais a serem extraídos e aplicados como insumos no processo produtivo, pois a sua qualidade e composição química são decisivas para aferir se, com o seu emprego, será obtido o produto final nas características e condições exigidas;

- Com relação aos serviços de movimentação interna, não pode permanecer a glosa promovida somente sob o argumento de que tais serviços são aplicados na fase pré-operacional e pós-operacional, uma vez que, sem o deslocamento dos insumos na planta produtiva, ou dos próprios materiais produzidos, a cadeia produtiva não se inicia e não se encerra;

- Quanto aos bens apresentados à Fiscalização com a classificação de "custeio", tal categorização é equivocada porque, na realidade, eles consistem em ativo imobilizado, e assim foram contabilizados, de tal forma que o crédito foi apropriado corretamente com base nos respectivos encargos de depreciação;

- Como exemplo, cita diversos itens, como o "ARO BASE WABCO AK8051" empregado na substituição dos aros das rodas traseiras dos "CAMINHÕES HAULPAK", veículos estes utilizados no transporte de minerais especialmente na área de lavra, parte indissociável do processo produtivo;

- Tais produtos, ademais, não são desonerados das contribuições, como entendeu a Fiscalização, mas sujeitos ao recolhimento monofásico do PIS e da COFINS, nos termos do artigo 2º, §1º, X - para o óleo e o GLP, bem como artigo 5º, § único, da Lei nº 10.485/2002, para os pneus;

- Quanto à desconsideração de créditos relativos às máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado - Anexo VIII, um dos fundamentos da glosa seria de que esses bens haviam sido adquiridos em períodos posteriores, segundo o relatório remetido pela empresa com base em seu Arquivo de Cadastro de Bens do Ativo Imobilizado;

- Tal procedimento mostra-se inadequado, na medida em que a data informada nos "Arquivos de Cadastro de Bens" não representa a data de aquisição do bem, e sim a data em que o bem foi posto em operação ou que o bem foi "ativado. A data da aquisição do bem é aquela informada no próprio relatório fiscal, na coluna "data do lançamento", essa sempre condizente com o I o Trimestre de 2006;

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.644 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10650.720992/2011-55

- Os bens adquiridos estão submetidos ao regime de depreciação acelerada prevista na Lei 10.833, que nada fala a respeito da necessidade de aguardar-se o momento do início da operação para iniciar o aproveitamento de créditos de PIS e de COFINS;

- Ao declarar que certos bens dizem respeito à construção de imóveis e não se relacionam à aquisição de máquinas e equipamentos para o ativo imobilizado, o Fisco, indiretamente, acaba por reconhecer a validade dos créditos, apenas discordando da sistemática de cálculo adotada;

- O Auto de Infração deveria considerar essas aquisições no cálculo dos créditos sobre edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, procedendo à recomposição do cálculo dos créditos registrados pela Impugnante, o que não aconteceu;

- Quanto aos bens que não estavam listados no "Arquivo de Cadastro de Bens", o creditamento justifica-se pelo fato de que, em que pese adquiridos no 1º trimestre de 2006, foram aplicados na construção e instalação de ativos imobilizados, pelo próprio adquirente, que só vieram a ser ativados em exercícios posteriores;

- Quanto aos bens utilizados como insumos – importação, em relação aos quais o Fisco aponta diferença entre o relatório de detalhamento da base de cálculo do crédito apresentado pela empresa e o valor inserido no DACON, em relação aos créditos do mês de fevereiro de 2006, a Recorrente anexa a DACON e documentos originários dos créditos lançados, comprovando que estes perfaziam R\$ 586.058,18;

- Não merece prevalecer a glosa perpetuada pelo Fisco quanto às "Aquisições não oneradas pela Contribuição " relativa às entradas de (i) Óleo Diesel e Gás Liquefeito de Petróleo; (ii) Pó de Calcário e (iii) Pneus e Câmaras, reunidas nos Anexos IV e V, dada a inconstitucionalidade da vedação contida na Lei n.º 10.865/04;

- A Recorrente requereu, em atenção ao princípio da eventualidade, a realização de prova pericial tendente a corroborar o procedimento por ela adotado, bem como a natureza e características dos diversos itens adquiridos e empregados no processo produtivo, apresentando os quesitos que reputou pertinentes;

- Por fim, considerando que o despacho decisório teve fundamentação na glosa promovida pela fiscalização por intermédio do Auto de Infração n.º 13646.720099/2011-87, também impugnado pela Recorrente, esta requereu o julgamento conjunto da impugnação com a manifestação de inconformidade apresentada nestes autos;

- Junta cópia dos Autos de Infração de PIS/COFINS (fls. 165/310), do qual foram extraídos os fundamentos do despacho decisório;

- Junta cópia da Impugnação apresentada (fls. 312/369);

- Junta relatórios internos de entradas (fls. 373/401);

- Junta cópia dos Dacons mensais de janeiro a março/2006 (fls. 402/458).

A 16ª Turma da DRJ/RJO, através do Acórdão n.º 12-68.859, proferido na sessão de 25 de setembro de 2014 (fls. 462/476), deixou de conhecer a manifestação de inconformidade,

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-003.644 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.720992/2011-55

por entender incabível nova apreciação de matéria já analisada em processo administrativo diverso, relativo aos mesmos fatos, ao mesmo período de apuração e ao mesmo tributo.

Do inteiro teor do acórdão recorrido, cumpre reproduzir o seguinte trecho:

“No presente processo, o contribuinte solicita o reconhecimento de crédito no valor de R\$ 1.252.274,06, relativo ao PIS não-cumulativo apurado no 1º tri/2006 (mercado interno), utilizado nos PER/DCOMP n.ºs 11938.87136.300806.1.3.10-8624, 14420.32052.090806.1.3.10-7210 e 24698.67034.310510.1.5.10-9164 (retificador).

O despacho decisório em análise baseou-se em auditoria realizada junto ao contribuinte pela Fiscalização da DRF/Uberaba-MG, da qual decorreu também um auto de infração, sem lançamento de crédito tributário, formalizado por meio do processo administrativo nº 13646.720099/2011-87, mencionado pelo contribuinte ao final de sua manifestação de inconformidade. Ambos os processos, portanto, decorrem da mesma auditoria fiscal e, conseqüentemente, das mesmas glosas.

Em consulta ao sistema e-Processo, constata-se que aquele lançamento foi devidamente impugnado pelo contribuinte, tendo sido mantido em 1ª instância, por meio do Acórdão nº 09-45.918, de 29/08/2013, da DRJ/Juiz de Fora-MG, conforme ementas abaixo transcritas:

CRÉDITO. INDEFERIMENTO. DELIMITAÇÃO DO CONTRADITÓRIO.

Tratando-se de matéria de direito, o julgador pode decidir pela inexistência dos créditos apropriados por fundamento jurídico distinto dos argumentos trazidos pelos interessados, sem que isso signifique extrapolação dos limites do contraditório.

PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos legais.

NULIDADE DA AUTUAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Incabível falar em nulidade da autuação quando presentes todos os requisitos legais, especialmente a descrição dos fatos e menção aos dispositivos que a fundamentam, claros o bastante para permitir que a interessada se defenda das infrações que lhe foram imputadas.

AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Em procedimento para avaliar a liquidez dos créditos oferecidos em compensação e objeto de ressarcimento, os ajustes que, por sua natureza, não constituam exigência de crédito tributário, como a redução ou a anulação de crédito, invocado em favor do contribuinte, não se submetem aos prazos decadenciais previstos no CTN.

CRÉDITOS. LIQUIDEZ E CERTEZA. AFERIÇÃO. DECADÊNCIA.

Os créditos apropriados pelos contribuintes para restituição ou compensação devem ser por estes apurados e comprovados, ainda que baseados em fatos passados há mais de cinco anos, não havendo prazo para aferição da liquidez e certeza desses créditos, exceto no que diz respeito à compensação declarada, submetendo-se o Fisco ao prazo da homologação tácita.

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS.

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-003.644 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.720992/2011-55

Para que um determinado dispêndio efetuado pela pessoa jurídica lhe enseje apuração de créditos de Cofins, não basta que ele de alguma forma seja necessário às atividades dessa pessoa jurídica, é preciso que esse dispêndio corresponda a uma das hipóteses de concessão estatal de crédito relacionadas, de forma exaustiva, pela legislação.

NÃO CUMULATIVIDADE. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS.

O sujeito passivo poderá descontar da contribuição apurada no regime não cumulativo, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos as matérias primas, os produtos intermediários, 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 na fabricação do produto destinado à venda.

SERVIÇOS. CRÉDITO SOBRE INSUMOS.

Somente os serviços aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda são considerados insumos e dão direito ao crédito.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO SOBRE AQUISIÇÃO.

Por disposição legal, o desconto de crédito sobre aquisição de bens do ativo imobilizado na forma do desconto acelerado é facultado somente na apuração de créditos sobre máquinas e equipamentos utilizados para utilização na produção de bens destinados à venda.

Desta forma, como já dito, vê-se que as glosas que fundamentaram a decisão questionada nos presentes autos são as mesmas que fundamentaram também o lançamento formalizado por meio do processo administrativo nº 13646.720099/2011-87, relativo ao mesmo trimestre objeto da presente análise.

Em consequência, conclui-se que o Acórdão nº 09-45.918 da DRJ/Juiz de Fora-MG já apreciou as referidas glosas, para o mesmo trimestre de apuração, não cabendo, portanto, analisá-las novamente, sob pena de reapreciar matérias já julgadas, relativas a fatos ocorridos no mesmo período de apuração.”

Inconformada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 483/514), alegando, em síntese:

- Nulidade da decisão de primeira instância, pois a 16ª Turma da DRJ/RJO sequer enfrentou o mérito da questão, limitando-se a justificar que a matéria sob julgamento fora apreciada por meio do Acórdão de nº 09-45.918, prolatado no Auto de Infração nº 13646.720099/2011-87;

- Até aquele momento, a Recorrente não havia sido intimada dos termos do referido acórdão, razão pela qual a decisão recorrida estaria eivada de nulidade, dada à ausência de adequada fundamentação;

- Nulidade do despacho decisório ante a ausência de cotejo técnico e analítico, no relatório fiscal, entre o universo de informações disponibilizadas ao Fiscal pela Recorrente - as quais, da mesma forma, deixaram de ser apreciados pelo acórdão recorrido;

- O despacho decisório encontra-se fundamentado na glosa parcial dos créditos das contribuições ao PIS e à COFINS acumulados pela Recorrente no 1º trimestre de 2006, promovida pelo Auto de Infração nº 13.646.720099/2011-87, este maculado de nulidade, ante a ausência de maior fundamentação das razões que o consolidaram;

Fl. 11 da Resolução n.º 3201-003.644 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.720992/2011-55

- Para justificar o lançamento fiscal, do qual partiu o despacho decisório, o Auditor Fiscal baseou-se em verificações fiscais por amostragem, utilizando a documentação que a Recorrente fora instada a apresentar. Portanto, já naquela primeira avaliação, a Fiscalização deixou de realizar um exame detido e profundo acerca das circunstâncias essenciais para se reputar determinado custo ou despesa como passível de gerar crédito;

- Além de não ter explicitado, mesmo que sucintamente, os motivos que levaram à caracterização das irregularidades, a i. auditoria fiscal não realizou diligência no sentido de averiguar, concretamente e de acordo com as especificidades do processo produtivo da Recorrente, a legitimidade dos créditos da contribuição;

- Tendo em vista a especificidade de algumas partes e peças, ou até mesmo de determinados serviços, para que se possa ter um conhecimento preciso quanto à função destes e sua atuação no processo produtivo da Recorrente, seria imprescindível uma análise técnica por profissional com conhecimentos específicos;

- O processo produtivo da Recorrente é demais amplo e complexo, envolvendo inúmeras etapas que, a priori, se analisadas superficialmente, podem ser classificadas indevidamente como atividades acessórias, o que somente reforça a importância de se realizar uma análise mais técnica;

- Para suprir as aventadas deficiências verificadas no despacho decisório e melhor instruir o Processo Administrativo em questão, a Recorrente requereu, em sua manifestação, fosse determinada a realização de perícia;

- O acórdão recorrido sequer apreciou tal pedido e refutou a apreciação da matéria sob julgamento, sendo ela eminentemente técnica, posto que o mero exame de documentos e planilhas, conforme procedido pela Fiscalização, não exaure as premissas para se inferir o direito de crédito, como a natureza e função dos materiais e serviços, sob o enfoque do específico processo industrial examinado;

- Ao deixar de apreciar o pedido de diligências, formulado pela Recorrente com base nos estritos limites legais, a decisão acabou incorrendo nos mesmos vícios do procedimento fiscal que embasou o despacho decisório originário, devendo ser reconhecida nulidade do decisum;

- Quanto à disciplina constitucional da não cumulatividade do PIS e da COFINS e quanto aos itens geradores dos supostos créditos, a Recorrente reitera os argumentos apostos em sua manifestação de inconformidade os quais já foram mencionados neste relatório.

É o relatório.

Voto

Conselheira Joana Maria de Oliveira Guimarães, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Fl. 12 da Resolução n.º 3201-003.644 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10650.720992/2011-55

Consoante já mencionado, trata o presente processo do despacho decisório de fls. 50 a 81, relativo ao crédito de PIS não cumulativo, 1º trimestre de 2006, utilizado pela Recorrente em diversos PER/DCOMP, relacionados no despacho, reconhecendo-se o crédito no valor total de R\$822.043,39, homologando-se parcialmente as compensações declaradas, e exigindo-se da empresa os débitos que se entendeu serem indevidamente compensados.

Em 22 de fevereiro de 2018, o STJ concluiu o julgamento do REsp nº 1.221.170 (Temas 779 e 780), sob a sistemática de recursos repetitivos, declarando a ilegalidade das Instruções Normativas SRF 247/2002 e 404/2004 e firmando o entendimento de que o “*conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte*”.

O julgamento do REsp nº 1.221.170/STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou a posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e, por força do artigo 99 do Novo Regimento Interno, tem aplicação obrigatória:

“Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

O posicionamento adotado no presente processo não considera o conceito contemporâneo de insumos e, portanto, não considera qual seria a relevância e/ou a essencialidade dos dispêndios com a atividade econômica da Recorrente, tendo se orientado pelo conceito restritivo de créditos, com base nas Instruções Normativas RFB 247/2002 e 404/2004.

Sendo assim, reputo necessário, para a melhor solução da controvérsia, que a fiscalização reveja a sua análise e identifique a relevância e/ou essencialidade dos produtos e serviços em discussão, considerando a atividade econômica desempenhada pela Recorrente, sendo necessária a conversão do julgamento do presente processo em diligência.

Ademais, não se pode olvidar que, conforme interpretação sistêmica dos artigos 16, §6º e 29 do Decreto 70.235/72, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Conclusão

Diante de tais circunstâncias, reputo prudente, com fulcro no princípio da verdade material e no artigo 29 do Decreto nº 70.235/1972, CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, de modo que:

1. a Unidade Preparadora intime a Recorrente para apresentar, caso entenda necessário, informações, documentos e/ou laudo técnico, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, contendo o detalhamento do seu processo produtivo, com o intuito de comprovar, de forma conclusiva, a relevância e/ou a essencialidade dos dispêndios que serviram de base para a tomada de créditos no seu processo produtivo;

Fl. 13 da Resolução n.º 3201-003.644 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.720992/2011-55

2. a Unidade Preparadora elabore novo Relatório Fiscal, observando-se a decisão proferida pelo STJ no julgamento do RESP 1.221.170 e a Nota SEI/PGFN nº 63/2018, sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos dispêndios que permanecerem glosados, bem como àqueles que, à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a ser revertidos.

Após cumpridas as providências indicadas, a Recorrente deverá ser cientificada dos resultados da diligência, para, assim o querendo, se manifestar no prazo de 30 dias, e, em sequência, deverão os presentes autos retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Joana Maria de Oliveira Guimarães