



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10650.721554/2011-12
Recurso Voluntário
Resolução nº 3201-003.648 – 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

Os autos versam sobre a lavratura de Autos de Infração de PIS e COFINS, nos quais se procedeu à glosa de créditos e o consequente ajuste da base de cálculo dos créditos dessas contribuições, resultantes do procedimento fiscal de diligência determinado pelo MPF-D 06.1.05.00-2011-00015-4, expedido para verificação de pedidos de ressarcimento e compensação de créditos de PIS e COFINS, apurados pela Recorrente no 3º trimestre de 2006.

O referido procedimento fiscal de diligência, em que pese não ter apurado a existência de recolhimento a menor de PIS e COFINS no período, culminou na glosa de créditos dessas contribuições.

Como consequência das glosas levadas a efeito, a Fiscalização promoveu um ajuste da base de cálculo dos créditos dessas contribuições, fazendo com que houvesse uma redução do saldo credor apurado pela Recorrente.

Os itens objeto da glosa levada a efeito pela Autoridade Administrativa podem ser sintetizados nos tópicos indicados adiante:

1) BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS (Dacon, ficha 06A, linha 02)

1.1 – Diferença Dacon e Planilhas Demonstrando o Crédito 1.2 Bens ativáveis 1.3 – Bens não Consumidos nem Aplicados ao Processo Produtivo 1.3.1 – Cal Hidratada e Sulfato de Alumínio Ferroso 1.4 – Aquisições não oneradas pela Contribuição 1.4.1 – Óleo Diesel e Gás Liquefeito de Petróleo GLP 1.4.2 – Pó de Calcário 1.4.3 – Bens Usados 2) SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS 2.1 – Diferença Dacon e Planilhas Demonstrando o Crédito 2.2 – Frete – Transferência entre Estabelecimentos 2.3 – Frete de Enxofre Importado 2.4 – Dispêndios com Serviços Ativáveis 2.5 – Dispêndios com outros Serviços Sem Previsão de Crédito na Legislação 2.5.1 – Serviços de Movimentação Interna de Materiais 4) DESPESAS DE ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LOCADOS DE PESSOAS JURÍDICAS (Dacon, ficha 06A, linha 06)

4.1 – Valores Demonstrados são Inferiores aos Informados no Dacon 7 – BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO RELATIVO A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO – COM BASE NOS ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO (Dacon, ficha 06A, linha 09)

8 – BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO RELATIVO A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO – COM BASE NO VALOR DE AQUISIÇÃO (Dacon, ficha 06A, linha 10)

10 – BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS – IMPORTAÇÃO – (Dacon, ficha 06B, linha 2)

11 - BASE DE CÁLCULO DO CRÉDITO RELATIVO A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO – IMPORTAÇÃO – (Dacon, ficha 06B, linha 7)

12 – AJUSTE NEGATIVO DE CRÉDITO – De Ofício

A Recorrente apresentou Impugnação aos Autos de Infração em 22/12/2011 (fls. 130/167), alegando o seguinte:

Fl. 3 da Resolução n.º 3201-003.648 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721554/2011-12

- 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;

- O auto de infração nº 10650.721554/2011-12 encontra-se maculado por evidente vício de nulidade, ante a ausência de maior fundamentação das razões que o consolidaram;

- 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 contribuinte, 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;

- A glosa promovida limitou-se a afirmar que determinado item não preenchia determinado requisito legal baseado em argumentos subjetivos, sem confrontar precisamente a natureza de determinados bens;

- 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, pois ao revés do que ocorre com o ICMS, o constituinte não outorgou ao legislador 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;

- 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;

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-003.648 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721554/2011-12

- 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 Impugnante 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 foi requerida;

- Segundo a Solução de Divergência COSIT nº 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;

- Sobre as glosas perpetradas pelos itens 1.1, 2.1, 4.1 e 12, que decorreram de divergências entre os valores de créditos lançados na DACON e aqueles comprovados pelas planilhas demonstrativas de crédito, informa que, a despeito de terem sido, de fato, tomados créditos em montante superior ao devido nos meses de julho a setembro de 2006, para este mesmo período, a empresa tomou créditos em montante inferior ao que fazia jus, no valor de R\$ 73.337,17, conforme se extrai da planilha anexada (doc. 05), no tocante aos lançamentos das fichas 6 A, linha 2, 6 e 7;

- Quanto ao ajuste negativo da base de cálculo promovida pela Fiscalização - item 12, o contribuinte reconhece que tomou crédito em montante superior ao que efetivamente devido, para determinados meses anteriores ao trimestre a que relacionada a autuação (04/2006, 06/2006), e acabou promovendo seu estorno;

- Prossegue aduzindo que mesmo a glosa relacionada ao item 12 perderá a sua razão, pois, sendo acolhidos os argumentos da defesa, o que importará na redução da glosa total realizada, ocorrendo a recomposição da base de cálculo dos créditos para o patamar originariamente estabelecido, não mais existirá o aventado saldo negativo;

- A diferença não creditada deriva de despesas e gastos com aluguel de máquinas e equipamentos, além da contratação de serviços empregados no processo produtivo da empresa, como verdadeiros insumos, sobre os quais o direito ao creditamento decorre de expressa previsão legal – artigo 3º, I e II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003;

- Os valores incorridos com despesas de armazenagem pagas à empresa Sul Defensivos Agrícolas referem-se à locação de um espaço físico necessário ao depósito do insumo utilizado no processo produtivo, uréia, para posterior tratamento;

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-003.648 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721554/2011-12

- Quanto aos bens ativáveis, todos foram empregados em seu processo produtivo, seja como partes e peças empregadas em bens inseridos no processo produtivo - item 1.2, sejam como serviços destinados à manutenção de equipamentos que sustentam a cadeia produtiva - item 2.4;

- O fato de certas peças de reposição, reparo ou manutenção terem custos vultosos não pode induzir a conclusão de que deveriam ser contabilizadas como ativo imobilizado, e muito menos que os créditos seriam indevidos;

- Os redutores, por exemplo, são equipamentos com função de reduzir a velocidade fornecida pelos motores elétricos (da ordem de 1200 rpm) para velocidades menores (da casa de dezenas de rpm), conforme a relação de redução de cada redutor/motoredutor, garantindo uma plena adequação do equipamento em que inserido no processo produtivo;

- Já os Agitadores são equipamentos que tem finalidade de agitação e mistura para homogeneização de bens ou para impedir a decantação do "particulado", de modo que o tanque a que estão inclusos não sofra "aterramento" quando dos processos químicos realizados sobre as matérias-primas utilizadas na fabricação dos fertilizantes comercializados;

- Sucessivamente, no caso de se entender que as partes e peças fariam parte do ativo imobilizado, remanesceria o direito aos créditos nos termos do artigo 3º, VI, da Lei nº 10.833, calculados sobre os encargos de depreciação, os quais, no entanto, sequer foram assegurados;

- Não podem prosperar o argumento utilizado pela glosa principalmente para desnaturar os créditos referentes aos serviços reunidos no Anexo VI (item 2.4) no sentido de que os bens e serviços contribuíram para a vida útil do ativo ao qual agregados em mais de um exercício;

- Além de muitos bens utilizados na planta produtiva da empresa, de fato, perdurarem por anos, estes, por natureza, principalmente os serviços adquiridos, destinam-se à manutenção ou recondicionamento dos bens empregados na cadeia produtiva;

- Cita o Acórdão nº Acórdão 3202-00.226, no sentido de que “o conceito de insumo dentro da sistemática de apuração de créditos pela não cumulatividade de PIS e COFINS deve ser entendido como toda e qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa, nos termos da legislação do IRPJ, não devendo ser utilizado o conceito trazido pela legislação do IPI”;

- Caso prevaleça o entendimento segundo o qual as partes e peças consistiriam parte do ativo imobilizado, remanesce o direito aos créditos nos termos do artigo 3º, VI, da Lei nº 10.833, calculados sobre os encargos de depreciação, os quais, no entanto, sequer foram contemplados;

- Quanto às as glosas recaídas no item 10.1 - Importações não comprovadas, a Recorrente juntou cópias dos documentos fiscais que embasaram tais aquisições que acabaram, de fato, não sendo apresentados quando da fiscalização;

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-003.648 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721554/2011-12

- Relativamente aos bens presentes no Anexo II, trata-se de bens intrinsecamente vinculados à linha principal de produção e necessários à manutenção de sua atividade. São, por exemplo, materiais de construção civil, tais como argamassa e cimento empregados ou nas fundações dos equipamentos industriais, ou em reparos destes equipamentos (fornos industriais e outras complexas estruturas);

- Também foram listados no Anexo II itens tais quais a graxa que, por sua vez, consiste em lubrificante empregado em máquinas e engrenagens industriais, indissociável de seu funcionamento. Trata-se de materiais de manutenção, cujo direito ao crédito foi reconhecido na Solução de Consulta nº 174, de 14 de Outubro de 2008;

- Cita o Acórdão nº 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)”;

- A necessidade de que o bem adquirido de alguma forma se incorpore ao produto final, ou mesmo apresente desgaste em contato com este, é absolutamente dispensável para fins de concessão do direito de crédito;

- 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;

- 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;

- A Cal é essencial ao processo produtivo, 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, ainda que em outro Município, 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;

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-003.648 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721554/2011-12

- 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;

- Infere-se dos contratos firmados (doe. 07), a exemplo daquele firmado com a MOGI Serviços de Engenharia, que seu objeto consiste na "movimentação de produtos e matérias primas". Da mesma forma, o contrato com a empresa TGB, possui como escopo, dentre as inúmeras atividades exercidas, "descarga de enxofre e transferência de rocha";

- Também não merece prevalecer a glosa fiscal perpetuada pelo Fisco no item 1.4.1 do Auto de Infração - "Aquisições não oneradas pela Contribuição" relativa às entradas de Óleo Diesel e Gás Liquefeito de Petróleo - GLP reunidas no Anexo IV.

- O texto constitucional não impõe nenhuma restrição ao regime de não-cumulatividade do PIS e da COFINS, diferentemente do ICMS, em que a própria Carta Magna, em seu artigo 155, § 2º, II, vedou o direito ao crédito em caso de não incidência ou isenção;

- Tais produtos, ademais, não são desonerados das contribuições, 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;

- Pela incidência monofásica, a COFINS e o PIS são antecipados e suportados por um único contribuinte, no elo inicial da cadeia produtiva. Assim, apesar de inexistir incidência formal nas etapas subsequentes, inclusive aquela que antecede a Recorrente, é certo que houve ônus fiscal sobre os produtos, ônus este que, pelo próprio mecanismo da formação de preços, foi sendo repassado às etapas seguintes, até alcançar a Recorrente;

- No item 2.2 do AI ("Frete - Transferência entre estabelecimentos"), foram glosados créditos tomados por despesas com o transporte de insumo inerente ao processo produtivo da Recorrente, a saber, rocha fosfática, extraída das dependências da empresa situada no Município de Tapira/MG, até sua unidade em Uberaba/MG;

- O frete objeto da glosa em questão integra o custo total despendido pela Impugnante com a extração e deslocamento entre seus estabelecimentos da rocha fosfática que, beneficiada e devidamente tratada na unidade de Uberaba/MG, atua como verdadeiro insumo, viabilizando a produção;

- Da mesma forma, deve ser rechaçada a glosa representada pelo item 2.3 que, como já dito, incidiu sobre os valores incorridos com o frete necessário ao deslocamento do enxofre importado pelo porto situado na cidade de Santos até as dependências da Recorrente situadas em Cubatão/SP e Uberaba/MG;

- Assim como a rocha fosfática, o enxofre também representa insumo essencial ao processo de fabricação dos fertilizantes, integrando o frete respectivo, por este motivo, o custo total da aquisição deste bem, ainda que beneficiado pela redução das contribuições (Lei nº 10.925), sob pena de acarretar indesejável efeito cascata, cujo afastamento é o objetivo final das Leis nº 10.637 e 10.833;

Fl. 8 da Resolução n.º 3201-003.648 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721554/2011-12

- Quanto à glosa de custos incorridos com a realização de manutenções programadas sobre bens que compõem o seu ativo imobilizado, afirma a Autoridade Fiscal que não teriam sido identificados os "imobilizados que geraram os encargos de depreciação sobre os quais foi apurado crédito";

- As manutenções programadas nada mais são do que paradas periódicas de um conjunto de bens e equipamentos complexos da planta industrial que, por estas características, duram longos períodos, advindo daí a necessidade de planejamento prévio, de forma que as atividades da empresa não fiquem prejudicadas.

- É o que se extrai da cópia do contrato firmado com a empresa ABB SERVICE LTDA, cujo escopo, além das manutenções rotineiras, envolve manutenções programadas, visando a utilização ótima e confiável de suas instalações para as suas próprias atividades produtivas;

- A alegada insuficiência de informações quanto aos ativos em que realizadas as manutenções programadas se deve ao fato de que estas são realizadas sobre vários bens do ativo imobilizado;

- Em observância ao princípio da verdade material, requer a Recorrente a realização de prova pericial para que seja confirmada a materialidade do seu crédito;

- Quanto à desconsideração de créditos relativos às máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado - Anexo VIII, um dos fundamentos da glosa seria de que, na planilha apresentada pela Recorrente para a demonstração dos bens que serviram para a base do creditamento, "há diversas obras em andamento e vários serviços";

- 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;

- Os imobilizados nos quais aplicados as partes e peças sujeitas a este tipo de apropriação são denominados Caldeiras. Tais equipamentos, conforme descrição NR - 13 "Caldeiras e Vasos de Pressão", são utilizados para a geração de vapor, que é utilizado para alimentar a planta produtiva;

- 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;

- Ao contrário do alegado, não há hipótese de aproveitamento dos precitados créditos em momento anterior à sua aquisição, pois a própria RFB registrou, em seus relatórios, a referida data ("data do lançamento"), prévia à apropriação de ditos créditos;

Fl. 9 da Resolução n.º 3201-003.648 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721554/2011-12

- Não há norma legal determinando que se aguarde o início da operação do ativo para que seus créditos sejam apropriados. A única exceção à regra é expressa, como no caso do artigo 6º, § 6º, da Lei nº 11.488/07;

- No que diz respeito à glosa dos créditos apropriados mediante a sistemática de depreciação acelerada, ainda que se admita o equívoco do contribuinte em utilizar este método especial, não foram mantidos os créditos de acordo com a depreciação regular dos respectivos ativos, procedimento este de observância obrigatória pela RFB;

- - Quanto aos bens utilizados como insumos – importação (item 11), foram glosados créditos apropriados na sistemática do desconto acelerado de que trata o § 14 do artigo 3º da Lei nº 10.833, sob o fundamento de que a citada modalidade de crédito destina-se exclusivamente a bens (máquinas e equipamentos) e não a serviços;

- Contudo, o custo de aquisição de um ativo é, também, composto por parcelas que dizem respeito a serviços tomados para a elaboração de projetos técnicos, transferência de tecnologia, etc. Todo e qualquer serviço tomado, cuja vantagem ou benefício se materialize em um equipamento, desenvolvido a partir destes, também pode ser considerado como um gasto ativável e, portanto, passível de gerar créditos pela depreciação respectiva;

- A Recorrente apresenta quesitos e reitera o pedido de realização de prova pericial, juntando os documentos que entende serem hábeis à demonstração do direito alegado na impugnação.

A 1ª Turma da DRJ/JFA, através do Acórdão nº 09-45.916, proferido na sessão de 29 de agosto de 2013 (fls. 735/761), julgou improcedente a impugnação (sem crédito em litígio), tendo o *decisum* restado assim ementado:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006 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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006 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.

Fl. 10 da Resolução n.º 3201-003.648 - 3ª Seju/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721554/2011-12

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 anulação do 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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006 **INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS.**

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 DEPRECIAÇÃO.

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.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006 **INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS.**

Para que um determinado dispêndio efetuado pela pessoa jurídica lhe enseje apuração de créditos de PIS/Pasep, 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 em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

SERVIÇOS. CRÉDITO SOBRE INSUMOS.

Fl. 11 da Resolução n.º 3201-003.648 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721554/2011-12

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 DEPRECIAÇÃO.

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.

Impugnação Improcedente.

Sem Crédito em Litígio.”

A decisão de primeira instância foi objeto de Recurso Voluntário (fls. 821/861), interposto em 12/11/2013, no qual Recorrente alega, em síntese:

- Nulidade da autuação, por ter se baseado na análise superficial das informações prestadas pela Recorrente na fase de fiscalização, sem proceder a uma verificação precisa e concreta da real natureza dos bens e serviços, cuja aquisição ensejou a apropriação dos créditos glosados;

- Nulidade da decisão em razão da negativa de realização de perícia, solicitada pelo contribuinte pelo fato de tratar-se de matéria eminentemente técnica, que depende do exame da natureza de produtos e serviços e da forma de sua interação no processo produtivo, o que exigiria diligências in locu próprias do procedimento pericial;

- Após a apresentação da Impugnação ao Auto de Infração apenso, a RFB em Uberaba lavrou “Relatório de Diligência” através do qual realiza análise das características e aplicabilidade dos produtos óleo diesel e GLP, concluindo pela ausência de direito creditório, por não terem sido empregados “na fabricação dos produtos destinados a venda”;

- Porém, o “Relatório de Diligência” implicou em modificação do conteúdo do lançamento original, sobretudo no tocante ao seu fundamento legal. A princípio, as razões iniciais da glosa estariam sustentadas pelo fato de os insumos não terem alcançados pelas contribuições, enquanto que, no contexto do Relatório posteriormente enviado, a razão da glosa seria o não enquadramento destes como insumos de produção;

- Essa circunstância caracterizou novo termo inicial para o transcurso do prazo decadencial, ensejando, pois, a extinção parcial das exigências com relação aos fatos geradores ocorridos a mais de cinco anos deste termo;

- Quanto à disciplina constitucional do PIS e da COFINS e quanto aos itens geradores dos créditos aproveitados, a Recorrente reitera os argumentos apostos em sua impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Joana Maria de Oliveira Guimarães, Relatora

Fl. 12 da Resolução n.º 3201-003.648 - 3ª Seção/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721554/2011-12

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

Consoante já mencionado, o presente processo administrativo versa sobre Autos de Infração resultantes do procedimento fiscal de diligência relacionado a pedidos de ressarcimento e compensação de créditos de PIS e COFINS apurados pela Recorrente no 3º trimestre de 2006.

O referido procedimento fiscal de diligência, em que pese não ter apurado a existência de recolhimento a menor de PIS e COFINS no período, culminou na glosa de créditos dessas contribuições.

Como consequência das glosas levadas a efeito, a Fiscalização promoveu a recomposição da base de cálculo dos créditos, fazendo com que houvesse uma redução do saldo credor apurado pelo contribuinte.

Essa redução do saldo credor apurado, por sua vez, redundou na homologação parcial dos pedidos de compensação/ressarcimento consubstanciados nos processos apensados, quais sejam, o PAF 10650.721560/2011-61 (PIS) e o PAF 10650.721558/2011-92 (COFINS), uma vez que os procedimentos específicos de análise dos créditos em PER/DCOMP tratados nesses processos foi realizado a partir dos resultados das glosas de créditos indicadas pela ação fiscal e que resultou nos presentes autos.

Dessa forma, os processos 10650.721560/2011-61 (PIS) e o PAF 10650.721558/2011-92 (COFINS) guardam estreita vinculação com o presente processo administrativo, conforme segue:

Processo nº 10650.721560/2011-61, que trata do pedido de ressarcimento, PER nº 19366.79920.310510.1.5.104133, de créditos do PIS/Pasep, no regime não cumulativo, referente ao 3º trimestre de 2006, no montante de R\$1.925.336,1; e das Dcomp vinculadas a esse crédito, baixadas para tratamento manual no processo nº. 10650.721561/2011-14.

Processo nº 10650.721558/2011-92, que trata do pedido de ressarcimento, PER nº 23875.44264.310510.1.5.117149 de créditos da Cofins, no regime não cumulativo, referente ao 3º trimestre de 2006, no montante de R\$8.868.214,74; e das Dcomp vinculadas a esse crédito, baixadas para tratamento manual no processo nº 10650.721559/2011-37.

Com efeito, nos presentes autos controverte-se sobre as mesmas matérias e questões debatidas nos processos apensos, relativos aos créditos pleiteados em ressarcimento e compensação acima mencionados (processos 10650.721560/2011-61 e 10650.721558/2011-92), em especial a discussão sobre o que deve ou não ser considerado insumo para o fim de aproveitamento de créditos de PIS e COFINS.

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”.

Fl. 13 da Resolução n.º 3201-003.648 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721554/2011-12

Portanto, 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.”

A 1ª Turma da DRJ/JFA, ao proferir o acórdão recorrido, não tratou do conceito contemporâneo de insumos e, portanto, não considerou qual seria a relevância e 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.

A referida decisão de primeira instância administrativa também foi adotada para os processos apensos, relativos aos créditos pleiteados em ressarcimento e compensação 10650.721560/2011-61 (PIS) e 10650.721558/2011-92 (COFINS), nos autos dos quais também foram interpostos Recursos Voluntários.

Ou seja, a 1ª Turma da DRJ/JFA, na mesma sessão de julgamento, aos 29/08/2013, entendeu por julgar improcedente a impugnação apresentada pela Recorrente nos presentes autos, assim como julgar improcedentes as manifestações de inconformidade apresentadas nos processos apensos acima mencionados.

Como a 1ª Turma da DRJ/JFA, no julgamento em referência, adotou entendimento em dissonância com o conceito contemporâneo de insumos, que obrigatoriamente deve ser adotado por este colegiado, reputo necessário, para a melhor solução da controvérsia, que a fiscalização reveja a sua análise e identifique a relevância e/ou a essencialidade dos produtos e serviços em discussão, considerando a atividade econômica desempenhada pela Recorrente, sendo necessária a conversão do julgamento do presente processo, assim como dos processos apensos 10650.721560/2011-61 (PIS) e 10650.721558/2011-92 (COFINS), em diligência, o que também está sendo proposto naqueles autos respectivos, nesta mesma sessão de julgamento.

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

Fl. 14 da Resolução n.º 3201-003.648 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10650.721554/2011-12

essencialidade dos dispêndios que serviram de base para a tomada de créditos no seu processo produtivo;

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