



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10670.720150/2012-46
Recurso Voluntário
Resolução nº 3302-001.440 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de setembro de 2020
Assunto SOBRESTAMENTO
Recorrente LIGAS DE ALUMINIO SA LIASA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em sobrestar o julgamento no CARF até a definitividade do processo nº 10670.721819/2011-36, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Jose Renato Pereira de Deus - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corinθο Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Por bem traduzir os acontecimentos verificados na demanda até o presente momento, utilizo como parte do meu relato o relatório do acórdão nº 06-62.395, da 5ª Turma da DRJ/CTA, prolatado na sessão de 27 de abril de 2018:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade apresentada em face do deferimento parcial do Pedido de Ressarcimento (PER) de nº 06538.07046.290808.1.5.09-6508, nos termos do Despacho Decisório emitido pela DRF em Montes Claros/MG, do qual o contribuinte teve ciência em 20/03/2012 (f. 328).

Nesse PER, transmitido eletronicamente em 29/08/2008, o contribuinte indicou um crédito de R\$ 2.170.715,84 de COFINS não cumulativa - exportação e apurado no 1º trimestre 2007.

Segundo o Despacho Decisório (DD) recorrido, a análise da legitimidade dos créditos e a demonstração das glosas encontram-se detalhadas no Termo de Verificação Fiscal inserto nos autos às f. 42-92 e que constitui parte integrante desse DD. Essa análise que levou ao indeferimento de parte do crédito pleiteado encontra-se resumida a seguir.

Fl. 2 da Resolução n.º 3302-001.440 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10670.720150/2012-46

O estabelecimento matriz do autuado (LIASA) situa-se na cidade de Pirapora/MG, onde se encontra o parque industrial que fabrica seu principal produto de venda: o silício metálico. Suas receitas são provenientes em grande parte de vendas para o mercado externo, o que resulta na possibilidade de acúmulo de créditos de PIS e COFINS ao longo do tempo.

Por meio da contabilidade da LIASA, pode-se constatar que os custos mais expressivos na produção do silício são: a energia elétrica, o carvão, o quartzo e o transporte interno e externo de materiais. O quartzo e a energia elétrica são adquiridos de fornecedores usuais do mercado, enquanto o carvão, em sua grande maioria, é originário de produção própria (em imóveis de terceiros) e os transportes de materiais que ora ocorrem dentro das filiais da LIASA, ora dessas filiais para a matriz.

A produção de carvão basicamente tem origem nas suas unidades filiais produtoras, que são instaladas em fazendas de terceiros, empresas produtoras de eucaliptos e outras árvores, onde há a extração da madeira em pé comprada por meio de contratos para

entrega futura. A madeira em pé é cortada e passa por vários processos industriais até transformar-se em carvão para posterior transferência das filiais à fábrica em Pirapora, segundo as necessidades de produção do silício e também com base nos controles e políticas internas da empresa. Nesse processo, além da própria LIASA, também atuam outras fornecedoras de bens e serviços: no corte, na limpeza e no baldeio da lenha; na locação de mão de obra e de máquinas; no transporte; e em outros serviços necessários à colocação da madeira na linha de produção do carvão e, finalmente, na carbonização.

A ação fiscal concentrou-se basicamente no cotejo entre os valores dos bens e serviços constantes dos DACON e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal e planilhas apresentadas no decorrer dos trabalhos de fiscalização.

O ponto decisivo da análise dos créditos de PIS e COFINS encontra-se na definição do que seja INSUMO e, como se verifica nas normas legais que regem a matéria, não será todo custo, despesa ou encargo que trará para a empresa o direito de creditar-se. O conceito de insumo, tomado de empréstimo da legislação do IPI, Parecer Normativo CST nº 65/79, impõe que os bens devem ser alterados, aplicados ou consumidos durante a fabricação do produto, ou seja, são insumos 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 sobre o produto em fabricação, ou seja, sofrem alterações em virtude de contato físico com este e desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado. Destarte, não havendo alterações, ou havendo em função de ações exercidas indiretamente, inexistente o direito aos créditos das contribuições não cumulativas, conforme legislação de regência.

Ressalte-se ainda que, se não há pagamento das contribuições em momento anterior à fabricação do produto final, via de regra, descabe o reconhecimento de créditos em razão da sua própria inexistência. Logo, o termo "insumo" deve ser interpretado de forma restritiva, não podendo ser aplicado em sentido amplo.

Quanto aos serviços prestados por pessoas jurídicas contribuintes do PIS/Pasep e da COFINS, a condição imposta para o aproveitamento dos créditos é aplicação ou consumo diretamente na produção ou fabricação do produto destinado à venda. Logo, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer serviço que gera despesa necessária para a atividade, mas somente o que efetivamente se aplicou ou consumiu diretamente na produção do bem.

Assim, para fins de verificar a procedência dos créditos de contribuições não cumulativas relativos aos bens e serviços utilizados como insumo é necessário examinar detidamente se tais bens e serviços utilizados pela empresa para geração de créditos se enquadram no conceito de insumo estabelecido nos atos normativos destacados.

Fl. 3 da Resolução n.º 3302-001.440 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10670.720150/2012-46

Entende a fiscalização haver dois momentos distintos no processo produtivo identificado no contribuinte LIASA. O primeiro, em que os gastos são necessários à aquisição de madeira e pagamento de serviços com o propósito de obtenção do carvão, da lenha e cavacos, e o segundo, em que há gastos com compras de insumos e serviços na produção do produto final que é o silício metálico. Embora os gastos observados na primeira fase, em síntese, que compreendem a compra da madeira, corte, limpeza, baldeio, transporte, armazenagem, locação de equipamentos, mão de obra e a própria carbonização sejam necessários e essenciais à produção do silício, estes não são gastos DIRETOS à sua obtenção.

Esses gastos, hipoteticamente, poderiam ser considerados diretos e seus créditos passíveis de apropriação de PIS e COFINS, se estivéssemos auditando uma indústria de carvão, o que não é o caso.

Segue a análise das glosas efetuadas. Todos os itens de glosas têm equivalentes em demonstrativos que fazem parte do Termo de Verificação Fiscal.

Bens Utilizados Como Insumos - Planilha 01 : Aquisição de Madeira em Pé (Item 6). É de se ressaltar, que a análise que se faz é a da possibilidade de se apropriar créditos de PIS e COFINS sobre o valor da madeira comprada e não sobre o carvão, cavaco ou a da lenha, que são produtos resultantes da industrialização da madeira, uma vez que estes produtos são de produção própria a partir da aquisição das florestas em pé. A apropriação de créditos de PIS e COFINS pelo contribuinte da compra da madeira em pé se deu através das notas fiscais de emissão própria, cujas descrições dos itens apresentam-se como carvão vegetal, cavacos e lenhas. Não se discute aqui a essencialidade da madeira no processo produtivo e sim a relação que possui com o produto final, se é direta ou indireta. Nas IN SRF nº 247/2002, e nº 404/2004, há expressa definição do termo insumo utilizado quanto às contribuições sociais e exige que essa relação seja diretamente exercida sobre o produto em fabricação, no caso, silício metálico.

Portanto, a madeira comprada que será transformada em carvão ou outro produto qualquer não é no caso presente INSUMO DIRETO para efeitos de apuração de créditos de PIS e COFINS. A floresta comprada ou a madeira em pé não se desgasta, danifica, perde propriedades físicas ou químicas inerentes à produção do silício.

Uma vez adquiridos talhões de florestas, adquirem-se, na verdade, Ativos Imobilizados das empresas onde não há a incidência de PIS e COFINS na operação de compra.

A não cumulatividade pressupõe o confronto do débito na saída com os créditos da entrada.

Não existindo a incidência das contribuições nas aquisições de bens não há que se falar em créditos. Abaixo a Solução de Consulta nº 36 da Divisão de Tributação da RFB na 9ª Região Fiscal:

20.2.3 Convém salientar, entretanto, a existência de vedações em determinados casos, como por exemplo, se a interessada adquirir uma floresta de outra pessoa jurídica para dela extrair a madeira: se houve a contratação de compra e venda da floresta como um todo, o que a PJ vendedora realizou foi a venda de um bem do ativo permanente, sobre a qual não há incidência das contribuições, a teor do art. 1º, § 3º, VI, da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 1º, § 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, e que, portanto, não dão direito a crédito por parte da PJ compradora.

20.2.3.1 Veja-se, como exemplo, o disposto no art. 1º, § 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003:

Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim

Fl. 4 da Resolução n.º 3302-001.440 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10670.720150/2012-46

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:

- isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas à alíquota 0 (zero);

- não-operacionais, decorrentes da venda de ativo permanente;

[...]

20.2.4 Não havendo incidência das contribuições na aquisição, inexistente o direito a crédito correspondente, consoante art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e art. 3º, § 2º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, este último transcrito a seguir:

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

[...]

§ 2º - Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

[...]

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)

Sofrem alterações decorrentes do processo produtivo do silício metálico o carvão, o cavaco e a lenha, produtos originários da madeira comprada e produzidos pela própria empresa. As notas fiscais de entradas reportam ingressos no estabelecimento industrial da LIASA de carvão, cavaco e lenha, com CFOP 1151- transferência para industrialização – e não de aquisição de madeira, o que de outra forma não poderia ser, dada a verdade dos fatos.

Por todas as razões expostas, conclui a fiscalização que as transferências de carvão vegetal, cavacos e lenhas de madeira produzidos pela LIASA, que na verdade representam a apropriação dos custos de transformação da madeira em pé originalmente comprada, não podem ser considerados insumos para efeitos de apropriação de créditos das contribuições para o PIS e a COFINS, logo, os valores correspondentes a essas operações devem ser glosados.

Serviços Utilizados Como Insumos - Planilha 02: Baldeio de Lenha - Carregamento de Toras - Colheita de Varas de Eucalipto - Corte, Empilhamento e Descarga de Lenha - Fretes de Lenhas - Locação de Máquinas e Equipamentos – Serviço de Produção de Carvão Vegetal e Transporte na Unidade (Item 7). Impõe-se como requisito indispensável para ser considerado como insumo que os serviços contratados de pessoas jurídicas sejam aplicados ou consumidos diretamente na produção do silício metálico no caso em análise. Excluem-se, portanto, desse conceito, os custos, despesas ou encargos que se reflitam indiretamente na fabricação ou produção de bens destinados à venda. Tais dispêndios foram glosados por não integrarem o conceito de insumo, pois se referem a gastos com serviços utilizados indiretamente na produção do silício metálico.

Corroborando o entendimento acima, transcreveu-se trechos da Solução de Consulta nº 115 - SRRF08/Disit (Divisão de Tributação):

Fl. 5 da Resolução n.º 3302-001.440 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10670.720150/2012-46

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

As despesas realizadas com serviços terceirizados de movimentação de insumos e produtos dentro de estabelecimento industrial, que preceda ou suceda à produção de bens propriamente dita, não geram créditos da contribuição para o PIS/Pasep.

Dispositivos Legais: Lei n.º 10.637 de 2002, art. 3º, IN SRF n.º 247, de 2002, art. 66

(...)

Assim sendo, chega-se à conclusão de que as despesas realizadas com serviços terceirizados de "movimentação interna de insumos", consistindo na descarga de insumos que chegam à fábrica, armazenados e posteriormente separados levados aos setores solicitantes, bem como o transporte interno do produto acabado da linha de produção para o estoque ou depósito, não geram créditos das contribuições em questão, por não haver previsão específica para tanto nem se enquadrarem no conceito de insumo previstos pelos incisos II, do arts. 3º de Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, vez que precedem e sucedem, respectivamente, a fabricação dos produtos, ou seja, não são aplicados ou consumidos na produção propriamente dita.

Na verdade, todos os serviços glosados nesse tópico são empregados diretamente na produção do carvão, do cavaco ou da lenha e não do silício, fato esse crucial à análise da sua dedutibilidade.

Bens Utilizados Como Insumos - Planilha 03: Pessoas Físicas (Item 8).

O inciso II do § 2º e o inciso I do § 3º dos artigos 3os das Leis n.º 10.637/2002 (PIS/Pasep), e n.º 10.833/2003 (COFINS), e suas respectivas alterações dizem que não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, e que o direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País. Tendo em vista a clareza da proibição procedeu-se à glosa dos valores apropriados de PIS e COFINS sobre aquisições de mercadorias fornecidas por pessoas físicas.

Fretes - Planilhas 04 e 05 (Item 9). Nos dados apresentados pelo contribuinte, verificou-se dois tipos de fretes. O primeiro que ocorre dentro das dependências do estabelecimento, que podemos chamar de baldeio de lenhas e toras, que já foi tratado acima, e o segundo, que é o transporte do carvão vegetal, do cavaco e da lenha das unidades filiais para a matriz.

O carvão, o cavaco, a lenha e afins transferidos das unidades filiais para a matriz, cujos conhecimentos de transporte são acompanhados, inclusive, de notas fiscais de emissão da própria LIASA.

É oportuno destacar que, quando o legislador autorizou a apropriação de créditos sobre fretes, o fez de forma expressa e mesmo assim condicionou a sua apropriação à operação de venda, quando seu ônus então é suportado pelo vendedor, fato que não ocorre na presente situação.

O que se verifica pelas notas fiscais são transferências de estoques entre unidades realizadas, regra geral, com acompanhamento de notas fiscais da LIASA. Enfim, pela ausência de amparo legal que dê suporte ao aproveitamento de créditos de PIS e COFINS sobre transferências de produtos entre unidades da mesma empresa, concluiu-se pela glosa dos créditos sobre fretes, uma vez que os créditos aqui tratados não se tratam de valores decorrentes de gastos com fretes nas operações de vendas.

Serviços Prestados no Departamento de Reflorestamento: Locação de Máquinas e Equipamentos - Planilha 06 (Item 10). Na análise dos dados informados pelo contribuinte, verificou-se o aproveitamento de créditos sobre dispêndios com serviços

Fl. 6 da Resolução n.º 3302-001.440 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10670.720150/2012-46

prestados com locação de máquinas e equipamentos, baldeio e mão de obra nas unidades de carbonização, locação e manutenção do PABX utilizado na usina.

No "Demonstrativo de Glosas de Créditos de PIS e Cofins – Serviços Prestados - Locação de Mão-de-Obra e Máquinas - Planilha 06" verifica-se a utilização de serviços que guardam relação direta na produção de carvão, cavacos e lenhas que não estão diretamente ligados à produção do silício metálico.

De acordo com os artigos 3º, § 1º, II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, o crédito decorrente de locação de máquinas e equipamentos somente será possível se atrelado à atividade da empresa, nesse contexto, compreende-se como atividade aquela vinculada à produção do silício metálico.

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

(...)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

Verifica-se que os créditos apropriados (Planilha 06) são, em sua maioria, ligados à área de carbonização, ou seja, não estão ligados diretamente à produção do silício.

Uma vez que no caso presente os produtos decorrentes da carbonização e de sua etapa anterior não são passíveis de geração de créditos de PIS e COFINS, ilógico seria entender de forma contrária para os dispêndios para sua obtenção.

Os acórdãos nº 3801-00.487 e nº 3801-00.470 do CARF discutiram sobre um caso análogo, onde um contribuinte tem como atividade principal a produção e venda de caulim. No entendimento do CARF a locação de máquinas e equipamentos pelo contribuinte para extrações de minérios não lhe gera créditos de PIS e COFINS, por entender que o referido serviço de locação não é aplicado diretamente na atividade fabril, de produção do bem destinado à venda que, no caso, é o caulim¹.

Nesse mesmo sentido, os gastos com locação de mão de obra nas unidades filiais, que não fabricam o silício metálico, devem ser também expurgados dos cálculos dos créditos de PIS e COFINS por falta de previsão legal. Resta ainda salientar que, mesmo se a contratação de mão de obra estivesse atrelada às atividades de produção do silício, não poderia haver direito a créditos da mesma forma, por não haver disposição expressa em Lei.

As locações e manutenções de PABX na usina também não se enquadram no conceito de insumo por serem dispêndios que não atuam diretamente na produção do silício e por não haver disposição expressa em Lei que assim o permita.

Exaustão - Planilha 07 (Item 11). Foram identificadas nos DACON apresentados pelo contribuinte, apropriações de créditos de exaustão. Não há previsão legal para que as exaustões possam compor créditos a descontar no cálculo do PIS e da COFINS. Há previsão sim para as depreciações e amortizações, assim mesmo, condicionadas à aplicação que se dá aos bens depreciados ou amortizados.

Com o intuito de se evitar maiores controvérsias, foi emitido o Ato Declaratório Interpretativo (ADI) nº 35, de 2 de fevereiro de 2011, que tratou especificamente da vedação do desconto de créditos calculados em relação aos encargos de exaustão, que assim dispõe:

Artigo único. Às pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade

Fl. 7 da Resolução n.º 3302-001.440 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10670.720150/2012-46

Social (Cofins) é vedado descontar créditos calculados em relação aos encargos de exaustão suportados, por falta de amparo legal.

Conclui-se que os valores dos encargos de exaustão listados na Planilha 07 deverão ser glosados por absoluta falta de previsão legal.

Energia Elétrica - Planilha 08 (Item 12). De acordo com os artigos 3ºs das Lei nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, a possibilidade de aproveitamento de créditos de PIS e COFINS sobre os valores de energia elétrica está vinculada ao consumo registrado em seus estabelecimentos. Embora a demanda seja crucial à garantia das operações da empresa, não há suporte legal para que os valores pagos a título do contrato de demanda sirvam de base à apropriação de créditos. Pois a Lei é clara ao determinar que somente o consumo da energia gera créditos de PIS e COFINS e, neste caso, embora a empresa tenha pago e não consumido, a repercussão provável será o aumento de seu custo de produção, o que, de forma alguma, revela qualquer ligação com créditos de PIS e COFINS por absoluta falta de previsão legal.

Por fim, em relação aos gastos com energia elétrica, realizamos a glosa da diferença dos valores entre a energia demandada e a consumida e adicionamos às bases de cálculos dos créditos os valores lançados a menor pelo contribuinte. Essas operações podem ser visualizadas no Demonstrativo do Excesso de Demanda de Energia Elétrica Com Creditamento de PIS e Cofins - Planilha 08.

Exportações (Item 13). Da análise dos DACON apresentados, verificou-se que o contribuinte informou, nas colunas relativas às Receitas de Exportação, os valores apurados em suas operações de exportações com base na data de emissão da nota fiscal, quando o correto seria a data constante no documento "*Bill of Lading*".

Embora os DACON tenham sido preenchidos de maneira equivocada, as planilhas apresentadas pelo contribuinte possuem uma coluna específica nomeada "Data do BL". A partir dessa coluna, reagrupou-se as exportações por data do *Bill of Lading* e reajustou-se as bases de exportações a serem consideradas nos DACON.

Na readequação das receitas, as relativas ao mercado externo foram alteradas mensalmente a partir do reconhecimento correto das datas das exportações, o que ocasionou alterações de percentuais de distribuição de receitas entre os informados pelo contribuinte nos DACON e os apurados pela fiscalização.

Assim, após concluídos os ajustes nas bases de cálculos dos créditos (glosas e readequação das receitas de exportação) e os rateios por tipos de receitas, o novo valor do ressarcimento de COFINS não cumulativa - exportação, relativo ao 1º trimestre 2007 e demonstrado pelo DD é.

PLEITEADO	GLOSA	VALOR	A	RESSARCIR	2.170.715,84	1.039.499,83
					1.131.216,01	

Da Manifestação de Inconformidade

Cientificado do DD em 20/03/2012 (f. 328), o contribuinte apresentou em 18/04/2012 (f. 131) a manifestação de inconformidade (f. 131-187), com as alegações sintetizadas a seguir.

- Preliminarmente, aduz que a Superintendência Regional da Receita Federal da 6ª Região procedeu a fiscalização de todos os créditos e débitos das contribuições para o PIS/Pasep e COFINS não cumulativos da Contribuinte, referente ao período de outubro de 2005 a setembro de 2010, ainda que a homologação dos pedidos de compensação relacionados com estes créditos tenha ficado a cargo da Delegacia da Receita Federal em Montes Claros.

Fl. 8 da Resolução n.º 3302-001.440 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10670.720150/2012-46

Tanto é assim que o Despacho Decisório utilizou como fundamentação para a não-homologação de parte dos pedidos de compensação, o Termo de Verificação Fiscal elaborado pela SRRF/6ª Região, do qual a Contribuinte foi intimada em 28/11/2011 e está recorrendo, uma vez que, diante das glosas descritas no referido termo, foram lavrados dois Autos de Infração (Proc. 10670.721819/2011-36), pois em alguns trimestres as glosas efetuadas implicaram em tamanha redução dos créditos da Contribuinte que estes não teriam sido suficientes para o pagamento dos débitos das mesmas contribuições nos respectivos trimestres.

Há, portanto, uma estreita relação entre a discussão que vem sendo travada no processo 10670.721819/2011-36 e a discussão a ser travada na presente Manifestação de Inconformidade, sendo que a solução do debate travado no processo nº 10670.721819/2011-36 é prejudicial à solução da presente defesa, razão pela qual este processo deve ser suspenso até decisão definitiva naquele processo.

Não obstante, em respeito ao princípio da eventualidade, ressalta-se ao menos a necessidade de julgamento simultâneo dos processos. Pois, nos termos do art. 105 do Código de Processo Civil, que pode ser utilizado por analogia no presente caso, os processos devem ser reunidos e julgados simultaneamente para se evitar o proferimento de decisões conflitantes e a duplicidade de instruções.

- No mérito, alega:

a) Quanto ao direito dos créditos glosados, que as características específicas da não cumulatividade do PIS e da COFINS derivam da matriz constitucional destes tributos, vinculada diretamente ao faturamento ou receita (artigo 195, I, b, da Constituição da República). Bem por isso, não pode o legislador se desviar deste fato para a exigência de referidos tributos, em especial, devido à citada constitucionalização da não cumulatividade. Ora, sendo a matriz constitucional de tais contribuições a receita, no amplo conceito de que se utiliza a legislação, sua não cumulatividade e o respectivo sistema de abatimento de créditos necessariamente deve estar atrelado também a esta. Deve existir, pois, para as incidências de PIS e COFINS, uma não cumulatividade em função da receita. Entende, transcrevendo doutrina de Marco Aurélio Greco, que a utilização da ideia de não cumulatividade do IPI para fins de PIS/COFINS significa *"desconsiderar os diferentes pressupostos constitucionais, agredir a racionalidade de incidência de PIS/Cofins e a contrariar a coerência interna da exigência, pois esta se forma a partir do pressuposto receita e não produto."* E mais, como a noção de receita no regime não cumulativo é ampla, não se restringindo ao faturamento (venda de mercadorias e/ou prestação de serviços), amplos serão também os reflexos de sua noção na não cumulatividade para o PIS e para a COFINS no que diz respeito ao reconhecimento de créditos.

Alega também que a Receita Federal, em patente inovação legislativa – em violação à legalidade e à constitucionalidade, firmou orientação no sentido de que o significado de insumo no regime não cumulativo assemelha-se, senão iguala-se, com aquele que é adotado no âmbito do regime não cumulativo do IPI ou mesmo do ICM/ICMS. Já a fiscalização vai além, reportando-se ao Parecer Normativo do Coordenador do Sistema de Tributação nº 65/1979, que nada tem a ver com PIS e COFINS, afirma que os ditos insumos têm que sofrer desgaste, dano ou perda das propriedades físicas ou químicas, em função de sua ação diretamente exercida sobre o produto e os serviços aplicados ou consumidos diretamente na produção do bem, como se serviços pudessem ser consumidos. Essa interpretação está em total descompasso com a legislação de regência, com a jurisprudência e com a doutrina. Por isso deve ser afastado o conceito de insumos utilizado pelo Termo de Verificação Fiscal que integra o Despacho Decisório ora recorrido e observado todos os custos e despesas necessários à formação da receita bruta, a qual é tributada pelo PIS e pela COFINS.

Com base nesses pressupostos, traz alegação específica relacionada com a glosa de créditos relativos a:

Fl. 9 da Resolução n.º 3302-001.440 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10670.720150/2012-46

(i) Do direito da Contribuinte ao aproveitamento de créditos de COFINS sobre as aquisições de madeira e bens utilizados como insumos: as glosas referentes ao item 6 do Termo de Verificação Fiscal mostram-se intrinsecamente contraditórias e baseadas em premissas falsas. A afirmação do fisco de que os gastos com esses insumos sejam necessários e essenciais, por si só, já seria mais do que suficiente para afastar qualquer possibilidade de glosa. No entanto, tal ato ilegal (glosa) restou operado sob o írrito argumento de que a Lei impôs um caráter restritivo à apuração dos créditos, impedindo que os gastos indiretos do processo produtivo sejam componentes da base de cálculo, sendo, portanto, descabida a tese erroneamente defendida pelo Fisco que visa defender a ideia de que a legislação de regência da não cumulatividade do PIS e da COFINS teria restringido o conceito de insumo tal qual ocorrera em relação ao IPI.

À leitura do quanto se dispôs no artigo 3º, II, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, indica claramente que, em cumprimento ao regime não cumulativo, o legislador ordinário permitiu expressamente o desconto de créditos relativos a bens e serviços utilizados - direta e indiretamente - como insumos na prestação de serviços e produção ou fabricação de bens ou produtos, inclusive combustíveis e lubrificantes, sem traçar qualquer restrição.

A aquisição de madeira em pé representa, ao contrário do afirmado pela Fiscalização de ser insumo indiretamente ligado à obtenção do produto final, ponto nodal, estratégico e imprescindível para o processo produtivo da Contribuinte destinado à obtenção do produto posto à venda (silício metálico).

Ora, conforme atestam os Laudos Técnicos ora juntados aos autos (DOC. 03 e DOC. 4), a obtenção do produto final - na forma e na qualidade exigidas pelo mercado em que atua a Contribuinte - não prescinde da observância de requisitos indispensáveis à produção de todos os insumos envolvidos, notadamente a madeira. Muito ao contrário, os Laudos Técnicos que acompanham esta defesa estão a demonstrar que a madeira sofre desgastes, dano ou perdas no âmbito do processo produtivo do silício metálico. Para além disso, restará devidamente corroborado em sede de prova pericial ao final requerida, o quanto exposto acima e nos citados Laudos Técnicos, afastando-se peremptoriamente a ilação lançada pela Fiscalização no sentido de que a aquisição de madeira em pé se trataria de insumo indireto.

Equivoca-se também a fiscalização ao afirmar que a contribuinte adquire, ao comprar os talhões de florestas, ativos imobilizados das empresas e que desta operação, por não haver incidência de PIS e Cofins, não poderia advir creditamento. Os maciços florestais adquiridos pela Contribuinte não são ativos imobilizados. A Contribuinte adquire madeira da empresa Suzano, que mantém projetos com o estrito objetivo de venda, razão pela qual os maciços florestais adquiridos são contabilizados no ativo realizável (circulante ou de longo prazo).

Alega que a doutrina e jurisprudência (tanto do poder judiciário, quanto do CARF - Conselho Administrativo de Recursos Fiscais) comungam da tese de que a Lei não estabeleceu limitação aos insumos e serviços necessários ao exercício da atividade empresarial do contribuinte. Traz julgados do CARF e do judiciário bem como doutrina que refletem esse entendimento. Neste ponto, conclui (destaque no original):

*Assim, ao se admitir que "A empresa comprova a aquisição de madeira em pé por meio dos contratos e extratos bancários das cotas das madeiras exauridas" mas, ao se glosar os créditos respectivos sob o argumento de que "... a madeira não sofre alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas..." (fls. 24 do Termo de Verificação Fiscal) **está a Fiscalização infringindo o quanto disposto na EC 42/2003, no artigo 109 do CTN e nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, não podendo, desta forma, prosperar a glosa perpetrada requerendo-se, desde já, a Contribuinte, o reconhecimento dos créditos pleiteados decorrentes da aquisição de madeira.***

Fl. 10 da Resolução n.º 3302-001.440 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10670.720150/2012-46

(ii) Do direito da Contribuinte do aproveitamento de créditos sobre os seguintes serviços: Baldeio de Lenha; Carregamento de Toras; Colheita de Varas de Eucalipto; Corte, Empilhamento e Descarga de Lenha; fretes de Lenhas; Locação de Máquinas e Equipamentos; Serviço de Produção de Carvão Vegetal e Transporte na Unidade: aplica-se *in totum* às glosas referentes ao item 7 do Termo de Verificação Fiscal o que se alegou do item acima, aquisição de madeira em pé, por ser esta glosa igualmente ilegal e descabida ante a impropriedade de se considerar taxativa a disciplina do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Muito ao contrário do que diz a fiscalização, provou-se por meio da colação de excertos de julgados Administrativos e Judiciais, que o conceito de insumo, quando se trata da não cumulatividade do PIS e da COFINS, não pode estar restrito à disciplina do instituto moldada para os tributos estritamente vinculados à atividade industrial e à circulação de mercadorias (IPI e ICMS). Tratando-se de tributação da receita, a não cumulatividade deverá guardar a mesma pertinência lógica, sob pena de se incorrer em flagrantes inconstitucionalidades e ilegalidades.

Nada obstante, é preciso acrescentar que, mesmo por hipótese, em atenção ao princípio da eventualidade, caso se admitisse plausível a tese do Fisco (de que o artigo 3º das leis de regência apresentasse rol de creditamento em lista taxativa, *numerus clausus*), ainda assim a glosa efetuada não poderia prosperar. Traz doutrina de Marciano Seabra de Godói e de Fábio Pallaretti Calcini que pontificam: "...*não há qualquer contradição lógico-jurídica em reconhecer o caráter numerus clausus do rol previsto no art. 3º das Leis 10.637 e 10.833, e ao mesmo tempo interpretar cada um dos incisos de forma ampla.*" e "*De outra parte (...) quando o legislador pretendeu negar algum crédito vinculado ao insumo, assim fez expressamente, como se pode notar pelo disposto no art. 3º, parágrafo 2º, incisos I e II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. Ora, se existe regra específica vedando créditos, esta confirma a regra geral abrangente, pois, não estando a situação na regra de exceção, aplica-se a geral (a exceção confirma a regra)*", respectivamente.

Neste ponto, conclui:

Diante do exposto, estando assentado que a glosa em questão, a exemplo do ocorrido na glosa relativa à aquisição de madeira em pé, se baseia no fato de que os serviços elencados às fls. 26 do Termo de Verificação Fiscal não foram considerados pela fiscalização como geradores de crédito, única e exclusivamente por, supostamente, "... não integrarem o conceito de insumo, pois se referem a gastos com serviços utilizados indiretamente na produção do silício metálico" (fls. 27 do Termo de Verificação Fiscal), resta claro que toda a argumentação acima expendida quanto ao conceito de insumo e ao processo produtivo do silício metálico aplica-se *in totum* também aos termos desta glosa. Assim sendo, requer, desde já, a Contribuinte, o acatamento de suas razões para que se anule a glosa em questão e se reconheçam os créditos pleiteados também neste ponto.

(iii) Do direito da Contribuinte de aproveitamento de créditos sobre Fretes entre estabelecimentos: mais uma vez o que se verifica é uma interpretação dada pela autoridade fiscal totalmente dissonante do real espírito da legislação e contrária ao que a jurisprudência vem reiteradamente decidindo ao se praticar a glosa referente ao item 9 do Termo de Verificação Fiscal. Além da argumentação expendida *supra*, vale dizer, também quando se analisa os custos havidos com o frete, há de se ter em mente que o custo de produção e de venda do produto gerador da receita deve compreender todos os valores despendidos pela empresa com insumos e outros serviços indispensáveis à fabricação deste produto. Neste sentido, em posição contrária à manifestada pela fiscalização no bojo deste processo, tem se manifestado o CARF pela possibilidade de creditamento relativamente aos dispêndios com transporte de bens entre os estabelecimentos da pessoa jurídica (Acórdão nº 3301-00.424 — 3ª Câmara/1ª Turma Ordinária. Sessão de 3 de fevereiro de 2010).

Entende a manifestante que a glosa levada a efeito pela fiscalização não pode prosperar por absoluta e direta ofensa à Constituição da República (EC 42/2003), às Leis

Fl. 11 da Resolução n.º 3302-001.440 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10670.720150/2012-46

10.637/02 e 10.833/03 e à consolidada jurisprudência a respeito do tema. Assim, a Contribuinte pede e espera, desde já, a anulação da glosa referente aos créditos sobre fretes.

b) Quanto à multa de mora, caso sejam mantidas as glosas e, consequentemente, não homologadas todos os pedidos de compensação transmitidos, impõe-se que seja afastada a aplicação da multa moratória incidente sobre os eventuais débitos em aberto, em atenção ao princípio da equidade, aplicável às sanções, visto que conforme defendido por Sacha Calmon Navarro Coelho, as multas ditas moratórias são desnublidamente punitivas, nunca ressarcitórias. Assim, deve ser analisado se a conduta da Contribuinte é reprovável. Neste caso, a conduta da Contribuinte é ilibada e prescinde de punição, uma vez que a Contribuinte vinha apurando os créditos de COFINS não cumulativa de acordo com a interpretação que vinha sendo difundida pela administração fiscal e pelo Conselho de Contribuintes através de seus julgamentos. É importante ressaltar que a Contribuinte já havia sido fiscalizada em relação à apuração dos créditos e débitos de PIS e COFINS não cumulativas referentes ao período do 4º trimestre de 2003 ao 3º trimestre de 2005 e, embora nada tenha mudado na sua forma de apuração, àquela época não ocorreram nenhuma das glosas ora realizadas. A Contribuinte, portanto, vinha se pautando em práticas reiteradamente observadas pela administração, o que constitui norma complementar do direito tributário nos termos do art. 100 do CTN.

Ao final, requer:

(a) seja a presente Manifestação de Inconformidade recebida e autuada, juntamente com os anexos documentos, eis que própria e tempestiva;

(b) seja determinada a suspensão do julgamento do presente processo até o proferimento de decisão definitiva no processo nº 10670.721819/2011-36, cuja análise lhe é prejudicial ou, sucessivamente, caso não acatado o pedido inicial da letra "b", seja este processo distribuído ao mesmo Relator do processo nº 10670.721819/2011-36 para reunião dos casos e julgamento simultâneo;

(c) ao final, seja decretada a anulação ou reforma da decisão que determinou que fossem desconsideradas as despesas com aquisição de madeira em pé (item 6 do Termo de Verificação Fiscal), utilização de serviços como insumo (item 7 do Termo de Verificação Fiscal) e frete (item 9 do Termo de Verificação Fiscal), anulando-se, por consequência, as respectivas glosas;

(d) seja reconhecido integralmente o crédito pleiteado e, consequentemente, homologada a compensação integral dos créditos nos moldes então pleiteados e declarada a não incidência, no caso concreto, das multas e dos acréscimos legais a que se refere o artigo 38 da Instrução Normativa SRF nº 900, de 30 de dezembro de 2008, ressaltando-se ainda, a teor do art. 66 da Instrução Normativa SRF nº 900/08, que a presente Manifestação de Inconformidade está a impugnar a não-homologação integral da compensação, nos moldes então pleiteados;

(e) em atenção ao princípio da eventualidade, acaso, por hipótese, se julgue por manter alguma das glosas ora combatidas, pede Contribuinte, em atenção aos princípios da proteção da segurança, da proporcionalidade, da razoabilidade e da equidade, a não aplicação da multa moratória sobre o tributo eventualmente objeto de compensação não homologada, nos termos da fundamentação constante do item V.

Protestou ainda por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente documental e pericial, indicou perito e formulou quesitos, bem como a prestação de esclarecimentos que se fizerem necessários, e, por fim, requer que todas as intimações e comunicações processuais sejam efetivadas em nome e endereço dos procuradores que subscrevem a presente defesa.

Fl. 12 da Resolução n.º 3302-001.440 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10670.720150/2012-46

É o relatório.

A decisão da qual foi retirado o relato acima, julgou improcedente a manifestação de inconformidade da contribuinte, recebendo a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. GERAÇÃO DE CRÉDITOS. GASTOS NÃO CONSIDERADOS COMO INSUMOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não geram créditos, na modalidade aquisição de insumos, no regime da não cumulatividade os dispêndios com bens e serviços que não se enquadram no conceito de insumo definido na legislação.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão a contribuinte interpôs recurso voluntário, onde repisa os argumentos outrora trazidos na manifestação de inconformidade.

O processo foi remetido ao E. CARF para julgamento, sendo distribuído à minha relatoria.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria de competência dessa Turma motivo pelo qual passa a ser analisado.

Conforme se verifica do relatoria acima o objeto do presente processo cinge-se na não homologação de pedido de ressarcimento de crédito de COFINS não-cumulativa, exportação, apurada no 1º trimestre de 2007.

Ainda conforme o relatório, bem como segundo os argumentos da recorrente, este processo tem estreita ligação com o processo de n. 10670.721819/2011-36, onde foram apuradas as infrações e aplicadas as sanções cabíveis, pelo não cumprimento das operações relatadas no parágrafo anterior.

Ressalta-se que o no coto do acórdão recorrido restou explicitado a ligação entre os processos, conforme podemos observar do trecho abaixo colacionado:

Conforme consta do Despacho Decisório citado no Relatório acima, os Auditores-fiscais da Receita Federal do Brasil que efetuaram a análise da legitimidade dos créditos, fizeram a recomposição da base de cálculo dos créditos ressarcíveis tendo em vista as glosas efetuadas. Essa análise e a demonstração das glosas encontram-se

Fl. 13 da Resolução n.º 3302-001.440 - 1ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10670.720150/2012-46

detalhadas no Termo de Verificação Fiscal (TVF) integrante do processo nº 10670.721819/2011-36, de onde foi extraída cópia desse termo que passou a fazer parte do despacho recorrido.

Observemos os andamentos do mencionado processo:

Acompanhamento Processual

.: Informações Processuais - Detalhe do Processo .:		
Processo Principal: 10670.721819/2011-36		
Data Entrada: 25/11/2011	Contribuinte Principal: LIGAS DE ALUMINIO SA LIASA	Tributo: COFINS, PIS

Recursos	
Data de Entrada	Tipo do Recurso
11/05/2018	RECURSO VOLUNTARIO

Andamentos do Processo		
Data	Ocorrência	Anexos
11/05/2018	ENTRADA NO CARF Tipo de Recurso: RECURSO VOLUNTARIO Data de Entrada: 11/05/2018	

3 últimos Andamentos

O art. 6º do RICARF, trata das questões relacionadas aos processos conexos, decorrentes e reflexos, recebendo a seguinte redação:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e

III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

Desta forma, tendo em vista entender que o processo em discussão é decorrente os processo de nº 10670.721819/2011-36, sendo certo que a decisão neles proferidas podem influenciar diretamente na decisão, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência, sobrestando o julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa aos processos mencionados.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus - Relator



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por JOSE RENATO PEREIRA DE DEUS em 22/10/2020 10:10:00.

Documento autenticado digitalmente por JOSE RENATO PEREIRA DE DEUS em 22/10/2020.

Documento assinado digitalmente por: GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO em 02/12/2020 e JOSE RENATO PEREIRA DE DEUS em 22/10/2020.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 17/03/2021.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP17.0321.10437.MNA8

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha2:
E78DF35E41A295253C8A5BB1D9CD3D10F65E1785C9A88BF4FB4CC230744BDE31