



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10783.906261/2013-51
ACÓRDÃO	3102-003.394 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRAMETAL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/03/2012

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1221170/PR.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1221170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA. O critério da essencialidade requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já o critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção do sujeito passivo, seja pela singularidade de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETES SOBRE VENDAS.

Geram direito ao crédito da COFINS não cumulativa os fretes na operação de venda, nos casos dos incisos I e II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

FERRAMENTAS. MANUTENÇÃO DE EQUIPAMENTOS E MÁQUINAS DA CADEIA DE PRODUÇÃO. CRÉDITOS. ADMISSIBILIDADE.

Ferramentas utilizadas para fins de manutenção de equipamentos de produção o crédito deve ser considerado para o creditamento da COFINS não-cumulativa, pois o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a

importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

SERVIÇO DE SEPARAÇÃO E EMBALAGEM DAS PEÇAS NA EXPEDIÇÃO.

Considerando a especificidade do produto da Recorrente, onde a finalização da linha de produção só se conclui com a montagem de várias peças sensíveis ao resultado final, há de se considerar na cadeia produtiva as embalagens e a mão-de-obra que as embala.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, revertendo as glosas de ferramentas não passíveis de imobilização, de embalagens dos kis de torres de energia elétrica e telecomunicação e despesa de pessoal terceirizado na montagem de embalagens dos kits de torres. As conselheiras Joana Guimarães e Sabrina Coutinho davam provimento em maior extensão para reverter as glosas de créditos de frete na operação de venda e fretes para industrialização por entenderem que as provas presentes nos autos são suficientes para comprovar a natureza e comprovação desses fretes.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jorge Luis Cabral, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Wilson Antonio de Souza Correa, Fabio Kirzner Ejchel, Sabrina Coutinho Barbosa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatado o Relatório da DRJ, onde, com precisão, objetividade e simplicidade nos informa os fatos e as razões do lançamento, o adoto até seu julgamento. Confira:

Relatório

Trata o presente processo da análise do direito creditório requerido através do Pedido de Ressarcimento (PER) nº 35173.80266.200213.1.1.11-6230 (fls. 02/05), transmitido com fundamento em crédito da Cofins não-cumulativa (Mercado Interno), referente ao 1º trimestre de 2012, no montante de R\$ 1.588.534,16 (um milhão, quinhentos e oitenta e oito mil, quinhentos e trinta e quatro reais e dezesseis centavos).

A DRF/Vitória/ES exarou o Despacho Decisório de fls. 36/37, amparado pelo parecer de fls. 38/43, reconhecendo parcialmente o direito creditório no valor de R\$ 1.479.543,40 (um milhão, quatrocentos e setenta e nove mil, quinhentos e quarenta e três reais e quarenta centavos), e homologando as compensações até o limite do crédito reconhecido.

Dessa forma, deixou de reconhecer o montante de R\$ 108.990,76.

Reportando-se ao parecer, citem-se os fundamentos para o reconhecimento parcial do crédito:

I - INTRODUÇÃO

1. A empresa Brametal S/A tem por objeto social a fabricação e comercialização de estruturas metálicas, em especial, TORRES para transmissão de energia elétrica e telecomunicação, destinada ao mercado interno e externo, sujeitas ao IPI à alíquota 0,0 (zero) e outras peças - eletro ferragens - sujeitas ao IPI à alíquota positiva de 5%. Em sua atividade empresarial o contribuinte industrializa e comercializa os produtos - torres e eletro ferragens - com classificação fiscal na TIPI 7308.20.00 e 7326.90.00, respectivamente.

2. Apresentou Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica, ano-calendário 2012, sob o regime de tributação do lucro real, ficando sujeita à apuração do PIS e da Cofins pela sistemática da não-cumulatividade, nos termos do art. 08 da Lei 10.637/02 c/c art. 60 da IN SRF 247/02 e do art. 10 da Lei nº 10.833/03 c/c art. 2º da IN SRF 404/04, respectivamente.

3. Neste caso, o valor da contribuição para o PIS e da COFINS, resulta, respectivamente, na aplicação das alíquotas de 1,65% e 7,60%, incidentes sobre a receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas pela sociedade industrial Brametal S/A, independentemente da atividade por ela exercida e da classificação contábil adotada para escrituração das receitas. Admitidas às exclusões e deduções da base de cálculo previstas na Lei 10.637/02 e na Lei 10.833/03.

II – OBJETIVO DA AUDITORIA

(...)

2. Em decisão proferida pelo Juiz Federal da 6ª Vara Federal Cível de Vitória nos autos da Ação de Mandado de Segurança nº 0101136-

89.2014.4.02.5001, movido pela contribuinte, foi determinado à autoridade indigitada coatora que, em 30 (trinta) dias conclua a instrução dos processos administrativos indicados na petição inicial, em relação aos PER/DCOMPs nº (...) 35173.80266.200213.1.1.11-6230 (...) e em seguida, profira as respectivas decisões dentro de 30 (trinta) dias.

3. Sendo assim, foi analisado neste Parecer o pedido de ressarcimento relacionados abaixo:

COFINS NÃO-CUMULATIVA/MERCADO INTERNO				
Nº do Pedido de Ressarcimento	TIPO	PERÍODO DE APURAÇÃO	VALOR	DATA TRANSMISSÃO
35173.80266.200213.1.1.11-6230	PER	Janeiro/2012	587.852,44	20/02/2013
		Fevereiro/2012	467.060,35	
		Março/2012	533.521,37	
Total Pleiteado no Trimestre			R\$ 1.588.534,16	

4. Conforme demonstrado acima, o valor total do crédito da COFINS pleiteado pelo contribuinte no 1º trimestre de 2012 foi de R\$ 1.588.534,16.

III – CONSIDERAÇÕES INICIAIS

5. O contribuinte foi intimado em 28/05/2014, através do Termo de Início de Fiscalização, a apresentar em meio digital, livro de registro de entradas, livro registro de saídas, livro registro de inventário, livro registro de apuração do ICMS e livro registro de controle de produção e estoque, cópia dos pagamentos de energia elétrica, planilhas contendo os registros de todas as saídas, planilha com os encargos de amortização e depreciação, e entradas consideradas como base para cálculo dos créditos do PIS e da Cofins referentes ao período de apuração 01/2012 a 03/2012.

6. As planilhas apresentadas pela empresa em meio digital foram entregues a fiscalização em CD mediante recibo de entrega gerado pelo programa SVA — Sistema de Validação e Autenticação de Arquivos Digitais, com o código de Identificação Geral do Arquivo nº a0c3124e-7ed8144f-217d8d97-f555e119.

7. A fiscalização se baseou no confronto dos livros contábeis e fiscais, planilhas de apuração da contribuição e de créditos a descontar apresentadas, bem como de relatórios e registros apresentados à fiscalização em papel e em meio digital. Além disso, também foram considerados os valores informados pelo contribuinte nos Demonstrativos de Apuração da Contribuição Social — Dacon, constantes nos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil.

IV – FUNDAMENTAÇÃO LEGAL

8. O direito creditório da Cofins não-cumulativa encontra-se descrito no art. 3º da Lei nº 10.833/03 e a definição de "insumos" para fins de créditos encontra-se no § 4º do art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 404/04.

9. A empresa Brametal S/A, doravante chamada Brametal, industrializa e comercializa diversos produtos tributados com alíquota zero. Em virtude deste fato, passou a acumular créditos incidentes sobre os insumos vinculados a essas vendas, os quais foram objetos de pedido de ressarcimento.

10. De acordo com o art. 17 da Lei nº 11.033/04, as vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da contribuição para o PIS e para a Cofins não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações. Esses créditos poderão ser objeto de compensação com outros tributos administrados pela RFB ou solicitados ressarcimento em dinheiro, conforme estabelecido no art. 16 da Lei nº 11.116/2005.

(...)

V – CONSIDERAÇÕES FINAIS

11. Após a análise do pedido de ressarcimento (...), certificamos a procedência parcial dos créditos pleiteados pela contribuinte e elaboramos o Demonstrativo de Apuração constante do Demonstrativo de Apuração no item 14 a seguir, onde se encontram detalhados os créditos pleiteados e o crédito reconhecido nesse período.

12. Foram glosados os produtos relacionados na Planilha de Glosa e Motivo de Glosa, anexa aos autos (no caso, planilhas de glosas de fls. 14/23 – analítica e consolidada), por não atender ao conceito de insumo definido pelo art. 8º, § 4º da IN SRF 404/04.

13. As glosas foram efetuadas junto com as informações prestadas pela contribuinte, inseridas na coluna RECONSIDERAÇÃO, e demais informações constantes do item 07 acima.

VI – CONCLUSÃO

14. Neste caso o crédito reconhecido corresponde aos créditos comprovados pelo contribuinte mediante planilha apresentada, deduzidas as glosas efetuadas conforme PLANILHA DE GLOSA e MOTIVO DA GLOSA.

15. Diante de todo o exposto, concluímos pelo reconhecimento parcial dos direitos creditórios pleiteados pelo contribuinte, relativos à apuração não cumulativa da Contribuição (...) conforme demonstrado abaixo. (g.n.)

COFINS NÃO-CUMULATIVA/EXPORTAÇÃO							
PEDIDO DE RESSARCIMENTO Nº 35173.80266.200213.1.1.11-6230							
COMPTÊNCIA	PER/D/COMP (APRESENTADO PELA CONTRIBUINTE)			CONSIDERADOS PELA FISCALIZAÇÃO			
	CRÉDITO INFORMADO (A)	DEDUÇÃO DO PIS (B)	CRÉDITO A RESSARCIR (PLEITEADO) C=(A-B)	CRÉDITO REMANESCENTE M 1 / PLANILHA (D)	DEDUÇÃO COFINS (E)	GLOSA COFINS T MI (F)	CRÉDITO RECONHECIDO PASSÍVEL DE RESSARCIMENTO G=(D-F)
01/2012	587.852,44	-	587.852,44	847.853,82	-	273.874,94	573.978,88
02/2012	467.060,35	-	467.060,35	821.808,70	-	391.623,84	430.184,86
03/2012	533.521,37	-	533.521,37	560.886,66	-	85.507,00	475.379,66
Total	1.588.534,16	-	1.588.534,16	2.230.549,18	-	751.005,77	1.479.543,40

Contra o Despacho Decisório, cientificado em 20/09/2014, o sujeito passivo apresentou, em 02/10/2014, a Manifestação de Inconformidade de fls. 47/72, alegando em síntese o seguinte:

FATOS

2. A manifestante requereu ressarcimento de créditos de COFINS não cumulativa por conta de exportações (...)

(...)

3. Após análise dos créditos, a Fiscalização efetuou determinadas glosas (conforme quadro abaixo)

APURAÇÃO DA GLOSA			
PEDIDO DE RESSARCIMENTO Nº 35173.80266.200213.1.1.11-6230			
COMPETÊNCIA	PEDIDO RESSARCIMENTO	CRÉDITO RECONHECIDO	GLOSA
01/2012	587.852,44	573.978,88	13.873,56
02/2012	467.060,35	430.184,86	36.875,49
03/2012	533.521,37	475.379,66	58.141,71
Total	1.588.534,16	1.479.543,40	108.890,76

4. Ato contínuo, homologou as compensações objeto da DCOMP nº 02563.85321.210513.1.3.11-8530, no valor de R\$ 932.515,29, deferindo a restituição do saldo (diferença entre o crédito reconhecido e o compensado), de R\$ 547.028,11.

6. As glosas decorrem de dois fatores distintos: (a) não consideração dos créditos decorrentes das aquisições de máquinas e equipamentos para o ativo imobilizado, bem como de edificações e benfeitorias na unidade fabril; e (b) desconconsideração de créditos de aquisições correntes porque não consideradas insumos à produção da manifestante.

7. Contudo, as glosas são indevidas, porque (a) houve equívoco da Fiscalização ao deixar de considerar parte dos créditos objeto do PER nº 35173.80266.200213.1.1.11.6230; bem como (b) todas as aquisições correntes que geraram crédito de COFINS são relativas a insumos utilizados na produção da manifestante.

DIREITO

Equívoco ao desconconsiderar parte dos créditos de COFINS - não observância das aquisições destinadas ao ativo imobilizado, bem como decorrentes de encargos de depreciação sobre edificações e benfeitorias.

(...)

9. (...) a contribuinte foi intimada a apresentar, em meio digital, diversas informações contábeis e fiscais, como cópias de livros e planilhas.

10. A intimação foi integralmente cumprida, através da entrega de CD, conforme recibo de entrega em anexo (doc. 02). Dentre os diversos documentos, encontravam-se: (i) planilha de nome "ITEM 4 – 6A E 16A –

ENTRADAS 2012” contendo as entradas correntes de insumos utilizados na produção da manifestante (doc. 03); e (ii) planilha de nome “ITEM 6 – CRÉDITOS PIS COFINS IMOBILIZADO 2012 – DEPRECIAÇÃO E AQUISIÇÃO” relativa aos créditos decorrentes das aquisições de máquinas e equipamentos incorporados ao seu ativo imobilizado, bem como de material utilizado em edificações e benfeitorias no seu parque fabril (doc. 04), para a produção de torres de energia elétrica (atividade a que a manifestante se dedica, conforme demonstra relatório anexo – doc. 05).

11. Contudo, a Fiscalização, no trabalho de verificação dos créditos objeto do PER nº 35173.80266.200213.1.1.11-6230, partiu tão somente das informações prestadas na planilha referida acima sob item (i), desconsiderando por completo a outra, relativa às aquisições para imobilizado, identificada no item (ii).

12. Para demonstrar o equívoco reproduz-se, abaixo, parte da “Planilha Consolidada Glosa”, produzida pela Fiscalização, que parte da totalidade dos créditos, para deles deduzir os valores glosados e apurar o crédito efetivamente deferido:

Planilha Consolidada Glosa							
COMPETÊNCIA	APURADO PLANILHA – FISCALIZAÇÃO		INFORMADO PERDCOMP – CONTRIBUINTE				
	PIS	COFINS	PIS – NT MI	COFINS – NT MI	PIS – ME	COFINS – ME	PIS – T
Jan/2012	180.540,32	871.579,24	127.647,57	587.952,44	3.577,68	16.479,01	54
Fev/2012	191.662,27	882.807,58	101.401,26	467.060,35	9.986,46	45.998,21	88
Mar/2012	149.461,65	688.429,59	115.830,30	533.521,37	25.090,57	115.569,16	20
TOTAL 01	521.664,24	2.442.816,41	344.879,13	1.588.534,16	38.654,81	178.046,38	164
Abr/2012	256.144,61	1.179.816,64	198.076,78	912.353,64	41.830,46	192.673,65	28
Mai/2012	201.501,54	1.158.430,23	209.403,63	964.525,81	32.351	1.490,10	54
Jun/2012	256.179,43	1.179.977,01	214.218,40	986.702,94	31.970,45	147.257,86	28
TOTAL 02	713.825,58	3.518.223,88	621.698,81	2.863.582,39	74.124,42	341.421,61	111
Jul/2012	235.418,01	1.084.347,97	152.763,21	703.636,59	65.179,16	300.219,16	11
Ago/2012	347.010,35	1.599.739,13	241.614,66	1.112.891,78	69.718,15	321.126,01	40
Set/2012	238.347,38	1.097.885,50	114.691,59	528.276,40	94.475,10	435.158,04	35
TOTAL 03	820.775,74	3.781.972,60	509.069,46	2.344.804,77	229.372,41	1.056.503,21	91
Out/2012	256.882,68	1.183.231,06	63.478,00	292.383,50	139.700,55	643.469,21	50
Nov/2012	241.517,16	1.112.442,05	107.590,78	454.984,21	50.837,36	234.159,95	106
Dez/2012	114.022,21	525.206,16	39.844,34	183.525,45	30.796,14	141.848,87	61
TOTAL 04	612.422,05	2.820.879,27	210.913,12	930.893,16	221.334,05	1.019.478,03	236
TOTAL GERAL (01+02+03+04)	2.668.687,61	12.563.892,16	1.686.560,52	7.727.814,48	563.485,69	2.595.449,23	604
COMPETÊNCIA	CRÉDITO PLANILHA		GLOSA CRÉDITO PLANILHA		CRÉDITO REMANESCENTE PLANILHA		OBSERVA
	PIS – A	COFINS – B	PIS – C	COFINS – D	PIS – E (A – C)	COFINS – F (B – D)	
Jan/2012	180.540,32	871.579,24	1.658,24	7.638,06	178.882,08	863.941,18	01 – Apa
Fev/2012	191.662,27	882.807,58	4.045,20	18.632,33	187.617,07	864.175,25	compras,
Mar/2012	149.461,65	688.429,59	5.333,90	24.568,18	144.127,75	663.861,41	coluna AF
TOTAL 01	521.664,24	2.442.816,41	11.037,34	50.838,57	510.626,90	2.391.977,84	02 – Do ti

13. Tal planilha partiu dos montantes de crédito de COFINS que haviam sido informados na planilha entregue pela manifestante, antes identificada sob item (i) – entradas correntes de insumos utilizados na produção da manifestante (doc. 03), como abaixo demonstrado:

L	M	N	O	P	Q	R	S	T	U	V	W	X	Y
Cod. Fiscal	Produto	Descricao	Unidade	Quantidade	Vir. Unitario	Vir. IPI	Vir. ICMS	Vir. Total	ase PIS/COFIN	PIS	COFINS	TES	UTILIZ
1556	14019416	CURVA DE ACO PC		15	11,68	-	12,27	175,20	175,20	2,89	13,32	Credita	PEÇAS I
1556	14019417	REDUÇÃO PC		20	25,00	-	35,00	500,00	500,00	8,25	38,00	Credita	PEÇAS I
1556	14019418	SEAL TUBE 1/2 MT		20	6,74	-	9,43	134,80	134,80	2,23	30,38	Credita	PEÇAS I
1556	14019419	ABRACADEIRA PC		150	0,92	-	9,66	138,00	138,00	2,28	30,49	Credita	PEÇAS I
1556	18020100	BUCHA FIBRA PC		200	0,50	-	7,00	100,00	100,00	1,65	7,60	Credita	FERRAÇ
1556	14020234	REFLETOR CLAPC		24	30,40	-	51,41	734,40	734,40	12,12	55,81	Credita	PEÇAS I
1556	14015056	PONTE RETIFI PC		20	33,00	-	46,20	660,00	660,00	10,89	50,16	Credita	PEÇAS I
2352	14019008	TOCHA MIG SI PC		0	120,51	-	8,44	120,51	120,51	1,99	9,16	Credita	PEÇAS I
1352	13010033	BOLSA PLASTH UN		0	55,06	-	6,61	55,06	55,06	0,91	4,18	Credita	OUTRO
1352	15010249	PRESLHA CRC UN		0	23,97	-	2,87	23,97	23,97	0,39	1,83	Credita	MATE
TOTAL											831.579,24		
JAN-2012													

K	L	M	N	O	P	Q	R	S	T	U	V	W	
Atureza Forne	Cod. Fiscal	Produto	Descricao	Unidade	Quantidade	Vir. Unitario	Vir. IPI	Vir. ICMS	Vir. Total	ase PIS/COFIN	PIS	COFINS	TES
PESSOA JURID	1101	17010002	GAS STARGOL M3		10	75,23	-	138,39	752,30	814,02	13,43	61,87	Cred
PESSOA JURID	1101	17010004	GAS ARGONIC M3		7	109,10	-	140,46	763,69	826,26	13,64	62,79	Cred
PESSOA JURID	1101	17010006	GAS NITROGE M3		9	44,35	-	73,41	399,14	431,83	7,13	32,81	Cred
PESSOA JURID	1101	17010001	GAS OXIGENIC M3		40	21,54	-	160,97	861,72	946,92	15,63	71,96	Cred
PESSOA JURID	1101	17010002	GAS STARGOL M3		50	75,23	-	702,71	3.761,65	4.133,55	68,20	314,15	Cred
PESSOA JURID	1101	17010003	GAS ACETILEN KG		18	56,48	-	189,91	1.016,58	1.117,09	18,43	84,90	Cred
PESSOA JURID	1352	14015191	CONTE UN		0	16,38	-	1,97	16,38	16,38	0,27	1,24	Cred
PESSOA JURID	1352	14050242	PASTILHA R39 PC		0	27,30	-	3,27	27,30	27,30	0,45	2,08	Cred
PESSOA JURID	2352	13030545	ANEMOMETR UN		0	61,76	-	4,32	61,76	61,76	1,02	4,69	Cred
PESSOA JURID	2352	22000014	SERVICO DE TI UN		1	44,01	-	5,28	44,01	44,01	0,73	3,34	Cred
TOTAL											882.807,58		
JAN-2012 FEV-2012 MAR-2012 ABR-2012 MAI-2012 JUN-2012 JUL-2012 AGO-2012 SET-2012 ... (+) (-)													

K	L	M	N	O	P	Q	R	S	T	U	V	W	
Natureza Forne	Cod. Fiscal	Produto	Descricao	Unidade	Quantidade	Vir.Unitario	Vir.IPI	Vir.ICMS	Vir.Total	ase PIS/COFIN	PIS	COFINS	TES
PESSOA JURID	2352	22000014	SERVICO DE TI KG		26816	0,09	-	275,40	2.295,00	2.295,00	37,87	174,42	Credit
PESSOA JURID	2352	22000014	SERVICO DE TI KG		31917	0,09	-	326,40	2.720,00	2.720,00	44,88	206,72	Credit
PESSOA JURID	2352	22000014	SERVICO DE TI KG		27343	0,08	-	278,49	2.320,75	2.320,75	38,29	176,38	Credit
PESSOA JURID	2352	22000014	SERVICO DE TI KG		26594	0,09	-	275,40	2.295,00	2.295,00	37,87	174,42	Credit
PESSOA JURID	2352	22000014	SERVICO DE TI KG		31758	0,09	-	326,40	2.720,00	2.720,00	44,88	206,72	Credit
PESSOA JURID	1933	22000007	SERVICO DE LU UN		1	3.800,00	-	-	3.800,00	3.800,00	62,70	288,80	Credit
PESSOA JURID	1933	22000007	SERVICO DE LU UN		1	3.800,00	-	-	3.800,00	3.800,00	62,70	288,80	Credit
PESSOA JURID	1933	22000007	SERVICO DE LU UN		1	3.800,00	-	-	3.800,00	3.800,00	62,70	288,80	Credit
PESSOA JURID	1933	22000007	SERVICO DE LU UN		1	3.500,00	-	-	3.500,00	3.500,00	57,75	266,00	Credit
PESSOA JURID	2352	22000014	SERVICO DE TI KG		26000	0,31	-	-	8.100,00	8.100,00	133,65	615,80	Credit
		TOTAL										688.428,59	
	JAN-2012	FEV-2012	MAR-2012	ABR-2012	MAI-2012	JUN-2012	JUL-2012	AGO-2012	SET-2012	...	+	-	

14. Simplesmente a Fiscalização deixou de considerar, por equívoco (conforme reconhecido pelo próprio Auditor Fiscal que executou o trabalho de verificação dos créditos – doc. 06 – em atitude louvável), os créditos decorrentes da planilha relativa às aquisições para o imobilizado, que demonstram créditos adicionais de COFINS, conforme abaixo:

	Depreciações (edificações e benfeitorias)	Imobilizado (máquinas e equipamentos)
Janeiro/2012	R\$ 534,57	R\$ 54.127,16
Fevereiro/2012	R\$ 534,57	R\$ 54.986,32
Março/2012	R\$ 534,57	R\$ 56.092,42

15. A manifestante refez os cálculos elaborados pela Fiscalização, utilizando os mesmos modelos de planilha, agora considerando também os créditos relativos ao imobilizado (doc. 07). Corrigindo-se erro de digitação cometido pela Fiscalização (R\$ -40.000,00), bem como considerando os créditos ignorados (R\$ 166.809,61), chega-se a uma diferença de R\$ 77.927,10 (proporcionais às vendas não tributadas no mercado interno) em favor da manifestante, que em verdade deveriam ser adicionados à base de créditos da empresa, conforme apurada pela Fiscalização (R\$ 1.479.543,41 + R\$

77.927,10= R\$ 1.557.470,51). Comparando-se esse valor com o que foi objeto do PER nº 35173.80266.200213.1.1.11-6230 (R\$ 1.588.534,16 – R\$ 1.557.470,51), verificase que a glosa deveria ser de R\$ 31.063,65 (valor muito próximo à glosa proporcional às vendas no mercado interno, apuradas pela Fiscalização mediante planilha específica: R\$ 31.942,51). Este (é) o valor a ser reduzido no PER em questão (se admitíssemos, por hipótese, procedentes as glosas específicas) – R\$ 31.063,65 (ou 31.942,51) e não os R\$ 108.890,76 que constaram no despacho decisório. Assim, mesmo com as glosas específicas deveria haver crédito complementar à empresa, no valor de R\$ 77.827,11 (ou, na pior das hipóteses, R\$ 76.948,25).

16. Como a planilha com a aquisição dos créditos de imobilizado foi entregue, supõe-se tenha sido objeto de análise. Não tendo havido glosa específica quanto a tais aquisições, supõe-se a homologação dos créditos respectivos, provenientes das aquisições de máquinas/equipamentos para imobilizado e edificações/benfeitorias. Contudo, diante do equívoco da não consideração de tais créditos como ponto de partida para a apuração dos “créditos deferidos”, a manifestante desde já coloca à disposição todas as notas fiscais que deram origem aos créditos acima, considerando a possibilidade de conversão do julgamento em diligência (Portaria MF nº 341/2011, arts. 10 e 15 §10) se for este o entendimento desse colegiado.

17. Sabe-se que os créditos de COFINS sobre as aquisições aqui referidas – e desconsiderados pela Fiscalização – está autorizado pela leg

Glosa dos créditos correntes de COFINS – Insumos utilizados diretamente no processo produtivo – Eficácia do sistema da não cumulatividade

18. Os valores glosados se referem a custos que possuem relação direta com o processo produtivo da empresa, sem as quais a fabricação de torres de transmissão de energia elétrica – atividade principal da manifestante, como se pode ver do Relatório anexo (doc. 5) - não seria possível, e, por consequência, não haveria geração de receita - base de cálculo para a incidência do tributo em tela.

(...)

20. A Receita Federal, no intuito de regulamentar as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, no que se refere à sistemática da não-cumulatividade, editou as Instruções Normativas nº 247/2002 e nº 404/2004, estabelecendo, para fins de aproveitamento dos créditos, que se consideram insumos as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, de forma semelhante à definição de insumos para aproveitamento de créditos de IPI.

21. Contudo, tratando-se de PIS e COFINS, o conceito de insumo deve ser mais amplo, não se limitando à definição trazida pelas Instruções Normativas nº 247/2002 e nº 404/2004 (...)

(...)

24. Dessa forma, o crédito é o instrumento que permite a efetivação da não cumulatividade, na medida em que autoriza a constituição, na escrituração contábil do contribuinte, de créditos equivalentes às contribuições por ele suportadas e que tenham incidido sobre a aquisição das mercadorias ou produtos e sobre demais gastos necessários à sua atividade, possuindo relação direta com a sua receita.

25. Se o sistema é não-cumulativo, deve haver direito à constituição de crédito equivalente às contribuições incidentes sobre tudo que é necessário à obtenção da receita do contribuinte.

26. O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem pendido para essa interpretação mais extensiva do conceito de insumos para constituição de créditos de PIS e COFINS, deixando claro que são passíveis de créditos aqueles custos que são essenciais ao processo produtivo, afastando o entendimento de que somente aqueles insumos incorporados no produto final dão direito ao crédito:

(...)

27. O legislador, nos arts. 3º da Lei 10.637/2002 e 3º da Lei 10.833/2003, bem como na sua regulamentação por atos infra-legais, utilizou-se de critérios casuísticos, não se podendo afirmar que concebeu o conceito de insumos sob a perspectiva física de utilização, consumo na produção ou integração ao produto final.

28. É preciso, portanto, buscar uma interpretação que evite critério restritivo para a apuração de créditos e extensivo para o cálculo da base de cálculo das contribuições (...)

29. Dessa forma, deve ser atribuído ao rol de dispêndios ensejadores de créditos, constante no art. 3º da Lei 10.637/2002 e 3º da Lei 10.833/2003, e das respectivas regulamentações (INs 247/2002 e nº 404/2004), caráter meramente exemplificativo, uma vez que restritivas são as vedações expressamente estabelecidas por lei.

30. O conceito de insumo não pode ser limitado ao aplicado aos sistemas não cumulativos do IPI e do ICMS porquanto, no caso das contribuições, o critério material quantitativo da hipótese de incidência é diverso, incidindo tal exação sobre a receita e não sobre o produto. Assim, deve ser permitido o creditamento de todos os gastos necessários à obtenção dessa receita ou, pelo menos, dos custos que são essenciais e comprovadamente utilizados no processo produtivo.

Créditos Glosados:

31. Como visto, as contribuições não-cumulativas do PIS e da COFINS permitem que o contribuinte utilize os créditos decorrentes da aquisição de insumos utilizados direta e indiretamente na obtenção do faturamento da empresa - este que caracteriza o fato gerador e a base de cálculo das contribuições.

32. No presente processo, sequer há necessidade de interpretação extensiva, uma vez que, analisando-se os créditos glosados, percebe-se com facilidade a relação direta que mantêm com o processo produtivo da contribuinte.

33. Nesse sentido, a partir do relatório de créditos glosados que acompanha o despacho decisório da Fiscalização, destaca-se a relevância e ligação de cada um dos mesmos com o processo produtivo da contribuinte. Em anexo (docs. 08), demonstra-se, para cada item glosado, a que grupo pertence, entre os oito abaixo descritos. Embora a própria planilha contenha a informação sobre a relação do item ao processo produtivo, abaixo se justifica, para cada grupo, o direito ao crédito.

1) Serviços de remoção de resíduos industriais

34. O serviço de coleta de resíduos é de fundamental importância, na medida em que providencia o correto descarte das sobras da produção.

35. Não só é de fundamental importância, como representa um custo obrigatório para a manifestante, que está legalmente obrigada a gerenciar seus resíduos sólidos, conforme determina a Lei nº 12.305/2010, sob pena de responsabilização legal.

36. O processo produtivo da manifestante gera variados resíduos, incluindo a sucata de aço, escória de banho fundido, rico em zinco e Cloreto Ferroso (FeCl_2), conforme relatório de resíduos anexo (doc. 09) – um dos controles gerenciais da área ambiental da empresa. Essas são sobras do principal insumo utilizado na fabricação de torre de energia elétrica – aço; bem como de etapa indispensável à finalização do produto – galvanização (pois qualquer estrutura metálica exposta ao tempo oxidaria sem a camada de zinco). O Cloreto Ferroso (FeCl_2) é resíduo gerado por decorrência do emprego de Ácido Clorídrico (HCl) na etapa de pré tratamento e limpeza da superfície do aço, que precede o banho de zinco. Sem essa atividade o zinco não adere à superfície da estrutura, tornando o banho inócuo.

37. Além de ser uma obrigação legal e social da contribuinte, a não eliminação adequada dos resíduos mediante contratação especializada prejudicaria a própria continuidade do negócio e da empresa no longo prazo, motivo pelo qual os custos dessa atividade devem ser compreendidos no conceito de insumos. Nesse sentido, as decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF:

(...)

38. Em linha com os precedentes acima referidos deve ser reconsiderada a glosa sobre as despesas com remoção de resíduos industriais; a uma porque são sobras de insumos empregados na produção das estruturas metálicas produzidas pela manifestante; a duas porque decorrem de obrigação social e legal, cujo cumprimento é mandatório para a própria existência/sobrevivência da empresa.

2) Engenharia/pré-montagem de torres

39. O serviço de pré-montagem de torres é essencial e inerente ao processo produtivo da manifestante. Partindo-se de especificações do cliente – em geral distribuidoras de energia elétrica – elabora-se o projeto de torre de transmissão. Normalmente se fabrica e vende muitas unidades de determinado tipo de torre (exemplo: 50 torres tipo 1). A primeira torre de cada tipo é fabricada a título de protótipo, que é então pré-montada em área específica da fábrica.

40. Essa pré-montagem é realizada por empresas terceirizadas e serve para validar o projeto de engenharia. Essa etapa permite verificar se os furos das peças estão localizados onde deveriam, se as peças estão projetadas do tamanho correto, enfim, se a torre projetada pode ter sua fabricação iniciada.

41. A partir da validação do projeto pela etapa de pré-montagem, inicia-se a produção das 49 unidades restantes. Não somente é uma etapa fundamental, tendo em vista a necessidade de entregar um produto que serve ao propósito que se destina e na qualidade adequada, mas indispensável.

42. Isso porque em geral os clientes a exigem, o que obriga a manifestante a realizá-la e comprová-la mediante relatório de pré-montagem, acompanhado de fotos dessa etapa (conforme documento exemplificativo em anexo, doc. 10).

43. Resta demonstrado, portanto, que o serviço de pré-montagem de torres é necessário e essencial à atividade produtiva da manifestante.

3) Frete

44. Dentre as diversas notas fiscais glosadas, encontram-se as relativas a serviços de transporte que, conforme Conhecimentos de Transporte em anexo (doc. 11), podem ser classificados em três diferentes grupos:

- a. Frete de vendas
- b. Frete para descarte de resíduos
- c. Frete para industrialização

45. Abaixo, passamos a demonstrar a correção do processo da manifestante ao efetuar o crédito sobre a aquisição desses serviços:

a) Frete de vendas

46. Há previsão expressa de crédito sobre o frete na operação de venda, quando suportado pelo vendedor – como é o caso – no art. 3º, IX, da Lei nº 10.833/2003. Portanto, não há razão para glosa dos mesmos.

b) Frete para descarte de resíduos

47. Grande parte dos créditos relativos a frete glosados refere-se a serviço prestado pela empresa Ducloro Indústria e Comercio Transportes Representações Ltda. Trata-se da empresa que transporta Cloreto Ferroso (FeCl₂) – resíduo industrial decorrente do banho de Ácido Clorídrico (HCl) nas estruturas metálicas, em preparação à galvanização, em meio líquido, para reprocessamento e destinação final ambientalmente adequada.

48. Trata-se de um transporte especializado, em caminhões tanque que atendem regulamentação específica para transporte de produtos considerados perigosos, sem o qual não seria possível a adequada disposição do resíduo industrial.

48. Como já demonstrado anteriormente (item 2), a jurisprudência do CARF vem admitindo o crédito – inclusive relativo ao transporte – para remoção e adequada disposição de resíduos industriais.

c) Frete para industrialização

50. Frequentemente a manifestante se vê obrigada a enviar peças a terceiros, afim de proceder a determinada industrialização por encomenda. Isso ocorre porque o maquinário da sua própria unidade fabril está comprometido com outros projetos; porque determinada máquina não está funcionando, ou porque o projeto compreende determinado detalhe de execução que prescinde do trabalho de empresa terceira.

51. Fato é que esses fretes servem para transportar produtos em processo de industrialização, constituindo serviço utilizado como insumo na fabricação das torres destinadas à venda, para o qual o crédito é autorizado pela legislação (art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003).

(...)

53. Com base nos Conhecimentos de Transporte que acompanharam as notas fiscais de frete para as quais a manifestante fez crédito de COFINS, demonstrase a correção do seu procedimento, pelo que as glosas devem ser consideradas indevidas.

4) Peças, ferramentas e materiais para manutenção das máquinas e equipamentos:

54. Não há dúvidas que qualquer atividade industrial requer regular funcionamento. Todo equipamento industrial necessita de manutenção preventiva- e dos inevitáveis reparos – o que em geral é realizado pelo próprio setor de manutenção da manifestante.

55. Diversos créditos glosados decorrem da aquisição de ferramentas (como, por exemplo, kit de reparo, caixa de ferramentas, tesouras), de material consumido nas atividades de manutenção (tinta, thinner, fita vedar-rosca) e mesmo peças de reposição para máquinas (mangueiras, válvulas, sinaleiros, cintas, coletores de descarga, rodízios, jogo de juntas).

56. São custos essenciais ao processo produtivo e devem gerar créditos de PIS e Cofins. Este também é o entendimento que encontramos nos precedentes do CARF:

(...)

57. Da mesma forma, o parque industrial tem de ser bem mantido, demandando custos com manutenções preventivas e reparos (do que decorre a aquisição de tintas, brita, vergalhões, lâmpadas, etc.). Sem os devidos cuidados com o local que abriga a produção, a satisfação e a segurança dos funcionários, bem como a qualidade do produto fabricado, ficam comprometidos, prejudicando a própria subsistência da empresa no longo prazo.

58. Para ilustrar o aqui exposto e demonstrar o emprego específico de diversas aquisições relativas a peças, ferramentas e materiais para manutenção das máquinas, veículos e do próprio parque industrial, segue abaixo fotos das mesmas, do setor de manutenção e do próprio parque industrial da empresa. Com isso, resta demonstrada a improcedência das glosas relativas as aquisições classificadas, na planilha anexa (doc. 08) sob os grupos “PEÇAS, FERRAMENTAS, MATERIAIS E SERVIÇOS PARA MANUTENÇÃO DAS MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS”.

(...)

5) Diesel utilizado no gerador da fábrica

59. Como indústria metal mecânica fabricante de estruturas metálicas – mais precisamente torres de transmissão de energia elétrica, possui importante maquinário, utilizado para cortar e dobrar o aço, furar, galvanizar, etc. São grandes prensas industriais, tesouras, tanques de galvanização, guinchos, pontes rolantes, talhas, entre outros, que só funcionam a partir de energia elétrica, conforme relação de máquinas e equipamentos anexa (doc. 12).

60. Logicamente, sem energia elétrica, não haveria atividade produtiva na empresa.

61. O crédito sobre energia elétrica é garantido por expressa previsão legal³, de forma que não deveria ter sido glosado pela Fiscalização. (...)

(...)

62. A própria Receita Federal reconhece o direito de crédito sobre energia elétrica, conforme demonstram diversas soluções de consulta nesse sentido:

(...)

63. Vale referir que a fábrica da manifestante está instalada em unidade fabril exclusiva, lá funcionando, unicamente, tão somente a pessoa jurídica ora manifestante (não há condomínio industrial, conforme demonstra foto aérea da fábrica, abaixo) – na sua integralidade (todos os setores da empresa). Portanto, os créditos realizados referem-se à energia consumida no estabelecimento (da) manifestante, não havendo justificativa para a glosa de créditos.

(...)

64. A manifestante não pode parar a sua produção a cada falha no fornecimento de energia elétrica. É por tal razão que dispõe de geradores movidos a óleo diesel, que abastecem a planta industrial quando, por qualquer razão, não há energia elétrica disponível.

65. O óleo diesel utilizado como combustível para os geradores que abastecem a indústria em casos de falta de energia elétrica é indispensável para a obtenção da receita da manifestante, pois, nesse caso, ainda que indiretamente, cumpre a mesma função da própria energia elétrica, cujos créditos são, como visto, pacificamente reconhecidos.

66. A própria Receita Federal, em solução de consulta, já demonstrou reconhecer como insumo para efeito de cálculo de créditos de Cofins o óleo diesel consumido em geradores de energia elétrica:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 91 de 30 de Abril de 2012

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. ÓLEO DIESEL CONSUMIDO EM GERADOR DE ENERGIA ELÉTRICA. INSUMO. CRÉDITOS.

O óleo diesel adquirido de pessoa jurídica domiciliada no País e consumido em geradores de energia elétrica utilizada diretamente no processo produtivo pode ser considerado insumo para efeito de cálculo de créditos na tributação não cumulativa da Cofins.

67. A glosa dos créditos de diesel utilizado no gerador de energia elétrica, adquirido da fornecedora Santa Rosa Derivados de Petróleo Ltda., deve ser, portanto, afastada.

6) Serviço de separação e embalagem das peças na expedição

68. A empresa Pessotti Indústria de Embalagens de Madeira Ltda., além de fornecer as caixas de madeira utilizadas para embalagem das peças que formam as torres de transmissão de energia, que aparecem nas fotos do doc. nº 05 (fl. 19), também presta o serviço de separação e embalagem das referidas peças, deixando-as prontas para iniciar o processo de expedição. É sobre esse serviço que tratam as mencionadas notas fiscais, cujos créditos foram indevidamente glosados.

69. A separação das peças e a sua embalagem constituem etapas finais do processo produtivo das torres de transmissão de energia. Como se sabe, as Torres de transmissão de energia saem da planta industrial desmontadas, para serem erguidas somente na própria linha de transmissão.

70. As estruturas são transportadas desmontadas/em partes, razão pela qual têm de ser cuidadosamente separadas e embaladas, para que se viabilize o complexo processo logístico que ocorre entre a sua produção, em Linhares/ES, e a sua montagem, nos mais diversos lugares.

71. A complexidade desse serviço pode ser dimensionada pelas fotos constantes no doc. nº 05 (fls. 16 e 18). São verdadeiros quebra-cabeças que somente tomam forma de torre de transmissão de energia elétrica no local em que a mesma será definitivamente montada. A essencialidade do serviço de separação de peças e embalagem no processo produtivo e na obtenção de receita à manifestante é clara: é impossível que se tenha uma torre de transmissão montada no interior da Bahia, por exemplo, sem que suas peças tenham sido cuidadosamente separadas e embaladas em Linhares/ES.

72. Assim, deve ser reconsiderada a glosa e reconhecido o direito creditório sobre as aquisições dos serviços de separação e embalagem, fornecidos pela empresa Pessotti Indústria de Embalagens de Madeira Ltda.

73. Ante o exposto, serve a presente para manifestar inconformidade com o despacho decisório, na parte que reduziu o valor de crédito da contribuinte em R\$108.890,76, em razão da glosa de créditos de COFINS por aquisições consideradas não compreendidas no conceito de insumos.

Diante do exposto, requer:

a) Seja julgada procedente a manifestação de inconformidade para reconhecer os créditos de COFINS decorrentes das aquisições de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado e dos encargos de depreciação utilizados nas edificações e benfeitorias da fábrica; bem como

seja reconhecido o crédito decorrente das aquisições de insumos para a atividade produtiva (especificamente os serviços de remoção de resíduos industriais; engenharia/pré-montagem de torres; frete; peças, ferramentas e materiais para manutenção das máquinas e dos veículos utilizados no processo produtivo; diesel utilizado no gerador da fábrica; e serviço de separação e embalagem das peças para expedição), nos moldes da planilha anexa (doc. 08), cancelando a glosa realizada e efetuando-se a restituição complementar de R\$ 108.890,76.

O interessado impetrou o Mandado de Segurança nº 5000669-95.2020.4.02.5004/ES, no qual pleiteou liminarmente que houvesse a distribuição das manifestações de inconformidade e a análise delas no prazo de 30 dias.

O juízo da 1ª Vara Federal de Linhares deferiu o pedido de tutela liminar nos seguintes termos:

"Sendo assim, presentes os requisitos legais, DEFIRO O PEDIDO DE TUTELA LIMINAR, para determinar ao chefe de divisão de Gerenciamento e Análise do contencioso (DICEA) que proceda à distribuição das manifestações de inconformidade do Impetrante para a Delegacia da Receita Federal no Rio de Janeiro.. Determino ainda ao Delegado da Receita Federal no Rio de Janeiro que proceda à análise dessas manifestações, após sua devida distribuição, no prazo de 30 dias.

É o relatório.

Em sessão realizada no dia 13 de abril de 2020 a 17ª Turma da DRJ/RJO exarou o Acórdão sob nº 12-115.494, onde, por unanimidade de votos julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, reconhecendo crédito adicional de R\$ 96.290,75.

Por meio do TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM a Recorrente teve ciência do acórdão supra que foi depositado em sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 15/04/2020, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72, sendo que o referido documento foi depositado no mesmo dia.

Em 13/05/2020 aviou o presente remédio recursivo, com suas razões.

Eis, em síntese apertada o relato dos fatos.

Passo ao voto.

VOTO

Conselheiro **Wilson Antonio de Souza Correa**, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

3. Prolegômeno

Antes das questões recursivas, propriamente ditas, urge manifestar-se ao requerimento inicial do presente remédio recursivo, onde deseja ressarcimento imediato no valor de R\$ 96.290,75, eis que reconhecido na decisão da DRJ a sua indevida glosa, cujo qual não foi recorrido à luz da IN SRF nº 1.717, § único do artigo 136, sendo configurado o trânsito em julgado no âmbito administrativo.

Desta forma, está sedimentada a definitividade, imutabilidade, eficácia vinculante, preclusão e coercibilidade, sendo que essa última permite a executabilidade, com requer a Recorrente.

Assim, há de ser viabilizada a sua execução por parte da SRF de ressarcimento imediato do crédito de R\$ 96.290,75, reconhecido pela DRJ com trânsito em julgado.

4. Direito

Antes de objurgar as glosas a Recorrente discorre:

4.1. Conceito de insumo

Em síntese, explana:

- ✓ Que o acórdão anatematizado, para impor as glosas, adotou as diretrizes estabelecidas no Parecer Normativo (PN) COSIT/RFB nº 5/18 (PN 5/18), ou seja, i) que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ii) que somente podem ser considerados insumos itens relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros, o que não abarca itens que não estejam sequer indiretamente relacionados com tais atividades....;
- ✓ Diante do raciocínio adotado pela DRJ, não tem direito ao crédito, a) as áreas não responsáveis pela produção, b) as atividades de revenda de bens e, c) as despesas posteriores à finalização do processo produtivo;
- ✓ Ou seja, adotou a DRJ uma visão de restrição ao processo produtivo, sendo que a decisão do STJ no REsp 1.221.170 impõe noção mais ampla, englobando toda a atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte;

- ✓ Que a decisão objurgada, ao impor essa visão restritiva volta-se a exigir que as aquisições tenham relação DIRETA ou IMEDIATA com o produto produzido ou serviço prestado, bem como que fossem CONSUMIDAS em razão do CONTATO FÍSICO, critérios esses afastados junto com as INs 247 e 404;
- ✓ Que é inadmissível o esvaziamento da decisão do STJ, por meio de ilegais IN's;
- ✓ Que sua atividade econômica implica em comercialização, também, razão pela qual não se pode desconsiderar os bens e serviços essenciais ou relevantes para essa atividade e devem ser considerados insumos;
- ✓ Que desde o início do sistema de não-cumulatividade, a propósito, que o PIS e a COFINS incidem sobre a receita bruta, e não apenas sobre o faturamento. No REsp 1.221.170, tanto o Min. Relator quanto a Min. Regina Helena Costa esclarecem, nos votos vencedores, que a não-cumulatividade dessas contribuições deve estar ligada à base de cálculo, e não ao produto;
- ✓ Se a base dos débitos é toda a receita bruta, e não apenas o faturamento, então por que a base dos créditos deve se limitar à transformação industrial propriamente dita? Essa restrição não faz absolutamente nenhum sentido e justamente por isso foi reconhecida como ilegal. Processo produtivo precisa, no mínimo, ser compreendido nos termos em utilizados pelo STJ: “atividade da pessoa jurídica”, que é inegavelmente mais amplo que o primeiro;
- ✓ ...
- ✓ Desta forma, segundo o conceito firmado pelo STJ, insumo é todo item essencial ou relevante à atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte, e não apenas à atividade industrial em sentido estrito.

4.2. Atividade da Recorrente

Alega que:

1. A Recorrente tem por objeto a fabricação de estruturas metálicas para a geração e transmissão de energia e telecomunicações;
2. Que fabrica protótipo de torres a partir de projetos de engenharia, realização de testes, fabricação de peças, galvanização, separação e embalagem, até o momento de expedição para o comprador;

5. Mérito

5.1. Frete de vendas e frete para industrialização

Para a Recorrente a manutenção da glosa sobre frete de vendas e frete para industrialização foi mantida indevidamente pela Decisão objurgada sob argumento de ausência de

previsão legal. Entretanto, para ela tais gastos são essenciais à sua atividade, pois não raro é obrigada a enviar peças a terceiros a fim de proceder a determinada industrialização por encomenda. Isso ocorre porque o maquinário da sua unidade fabril está comprometido com outros projetos, seja em razão de mal funcionamento do equipamento, seja em razão de detalhes na execução que dependa de mão-de-obra de terceiros.

Assim, nessa seara, para Recorrente esses fretes configuram-se insumos, conforme determinação legal do inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.833/2003.

Ao enfrentar a questão a DRJ refutou a defesa, no seguinte sentido.

1. Creditamento inexistente por ausência de previsão legal;
2. Em questão fática, i) falta de comprovação de que os gastos estejam vinculados a aquisição de insumos ou mercadorias passíveis de creditamento, sendo genéricos os conhecimentos de transportes, não especificando as mercadorias transportadas, e ii) as notas fiscais relativas a esses transportes não foram trazidas aos autos.

Entendo que não assiste razão à Recorrente, pois em que pese gerar direito a créditos da COFINS não-cumulativos os gastos com frete pago pelo contribuinte produtor de insumos na fabricação de produtos destinados à venda, só pode ser reconhecido se comprovado.

Portanto, entendo que a tese defendida pela Recorrente é válida, mas o creditamento só é possível se houver nos autos comprovação de que os gastos suportados pelo contribuinte produtor em fretes de insumos de produção se demonstrado nos autos. O que não ocorreu no presente caso.

Sem razão a Recorrente.

5.2. Crédito pleiteado sobre ferramentas

Alega que a DRJ manteve indevidamente a glosa de aquisição de ferramentas como caixa de ferramentas, tesoura para cortar vergalhão, entre outras, mas que merece reforma, porque elas são essenciais à atividade da Recorrente que possui um parque industrial pesado e ferramentas do tipo têm uso frequente nas manutenções.

Ao enfrentar a questão, teve a DRJ a seguinte decisão:

O Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 2018, já examinou a questão de apuração de créditos da não cumulatividade relacionada a dispêndios com peças e partes de reposição e serviços de manutenção, com suporte na decisão proferida pela Primeira Turma do STJ acerca do conceito de insumo.

Diz o referido Parecer:

7.1. MANUTENÇÃO PERIÓDICA E SUBSTITUIÇÃO DE PARTES DE ATIVOS IMOBILIZADOS (...)

84. Como visto acima, a incorporação ou não ao ativo imobilizado determina as regras a serem aplicadas para definição da modalidade de creditamento da não cumulatividade das contribuições aplicável (inciso II ou VI do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003). Neste Parecer Normativo são discutidos apenas os dispêndios que permitem a apuração de créditos das contribuições na modalidade aquisição de insumos (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

85. Desde há muito a Secretaria da Receita Federal do Brasil tem considerado que os bens e serviços utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado diretamente responsáveis pelo processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros podem ser considerados insumos, mesmo enquanto vigentes as disposições restritivas ao conceito de insumos da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, e da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004, vergastadas pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento em tela.

86. E isso com base em diversos argumentos, destacando-se o paralelismo de funções entre os combustíveis (os quais são expressamente considerados insumos pelo inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003) e os bens e serviços de manutenção, pois todos se destinam a viabilizar o funcionamento ordinário dos ativos produtivos.

87. Perceba-se que, em razão de sua interpretação restritiva acerca do conceito de insumos, esta Secretaria da Receita Federal do Brasil somente considerava insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços utilizados na manutenção dos ativos diretamente responsáveis pela produção dos bens efetivamente vendidos ou pela prestação dos serviços prestados a terceiros.

88. Ocorre que, conforme demonstrado acima, a aludida decisão judicial passou a considerar que há insumos para fins da legislação das contribuições em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, e não somente na etapa-fim deste processo, como defendia a esta Secretaria.

89. Assim, impende reconhecer que são considerados insumos geradores de créditos das contribuições os bens e serviços adquiridos e utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado da pessoa jurídica responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviço. Portanto, também são insumos os bens e serviços utilizados na manutenção de ativos responsáveis pela produção do insumo utilizado na produção dos bens e serviços finais destinados à venda (insumo do insumo).

7.2. BENS DE PEQUENO VALOR OU DE VIDA ÚTIL INFERIOR A UM ANO

90. Uma questão próxima da manutenção de ativos tratada na seção anterior, mas distinta desta, diz respeito a alguns itens que por motivos diversos não são incorporados ao ativo imobilizado da pessoa jurídica, mas são utilizados em seu dia a dia.

91. A esse respeito, interessa salientar as disposições do art. 15 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977: “Art. 15. O custo de aquisição de bens do ativo não circulante imobilizado e intangível não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais) ou prazo de vida útil não superior a 1 (um) ano. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)”.

92. Portanto, para fins da legislação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (e, conseqüentemente, também para a legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins) podem ser diretamente deduzidos como despesa (não precisam ser imobilizados) os bens que apresentarem “valor unitário não superior a R\$ 1.200,00 (mil e duzentos reais) ou prazo de vida útil não superior a 1 (um) ano”.

93. São exemplos de bens que geralmente se enquadram na presente seção: a) moldes ou modelos; b) ferramentas e utensílios; c) itens consumidos em ferramentas, como brocas, bicos, pontas, rebolos, pastilhas, discos de corte e de desbaste, materiais para soldadura, oxigênio, acetileno, dióxido de carbono, etc.

94. Quanto aos moldes ou modelos utilizados para dar a forma desejada ao produto produzido, é inegável sua essencialidade ao processo produtivo, constituindo insumo gerador de crédito das contribuições, desde que não estejam contabilizados no ativo imobilizado da pessoa jurídica, conforme regras apresentadas nesta seção.

95. Quanto às ferramentas, restou decidido na decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça em testilha que não se amoldam ao conceito de insumos para fins da legislação das contribuições, podendo-se razoavelmente estender a mesma negativa aos itens consumidos no funcionamento das ferramentas.

96. Acerca da subsunção de outros itens de pequeno valor e de vida útil inferior a um ano ao conceito de insumos, não há como fugir de relegar a questão à análise casuística, com base nos detalhes do caso concreto. (g.n.) (...)

São, portanto, dois os requisitos para que as partes e peças de reposição gerem o requerido crédito. O primeiro é que esses bens sejam incorporados às máquinas e equipamentos que estejam atuando no processo de produção da manifestante, independente da fase de produção; o segundo é que não estejam escriturados no ativo imobilizado. (DN)

Ao contrário, segundo inteligência do STJ, penso que as ferramentas arroladas ao crédito devem ser consideradas, pois o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Ora, não se imagina que em um parque industrial considerável como o da Recorrente não seja essencial para manutenção das máquinas e equipamentos produtos como as mencionadas no recurso voluntário.

Assim, tenho que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho. E, nessa seara, as ferramentas que foram glosadas são essenciais e relevantes à manutenção dos equipamentos e maquinários do parque industrial da Recorrida, bem como para a própria produção.

Assim, penso que há de se reverter a glosa de ferramentas não passíveis de imobilização.

5.3. Serviço de separação e embalagem das peças na expedição

Para a Recorrente a decisão de manutenção da glosa de serviço de separação e embalagem das peças na expedição é indevida, haja vista que ela partiu de duas premissas equivocadas, sendo a primeira o objeto da glosa e o segundo a localização do serviço dentro do processo produtivo.

Diz que a acórdão anatematizado manteve a glosa sobre serviços de embalagens dos kits de torres, cuja prestadora é a empresa PESSOTTI MONTAGEM LTDA EPP, com o fundamento de que a embalagem é considerada como insumo quando fizer parte do processo produtivo. E, a embalagem para transporte não pode ser considerada insumo, visto que o transporte do produto não constitui etapa do processo de produção.

A matéria aqui tratada é igual a outras de processos semelhantes, cujos fatos e alegações acusatória e defensiva são idênticas, razão pela qual para manter coerência trago 'ipis litteris' as mesmas razões decisórias, em que pese nessa peça recursiva constar defesa incisiva quanto aos dois equívocos decisórios da DRJ, segundo a Recorrente.

Em síntese e em outros termos, alega a Recorrente que o “serviço de embalagem dos kits de torres consiste principalmente na separação, montagem, cintagem e etiquetagem dos fardos de componentes de cantoneiras e chapas galvanizadas (peças que, quando montadas, formarão a torre treliçada) e é prestado pela empresa PESSOTTI MONTAGEM LTDA EPP”.

Sustenta que: “Os componentes das torres, próximos do final da linha de produção (próximos do final, e não após o final da linha de produção), precisam ser separados, classificados, embalados e etiquetados de maneira que fiquem aptos ao embarque, ao transporte e ao recebimento por parte da empresa que fará a montagem das torres. Trata-se de trabalho

complexo e minucioso, que segue um rigoroso procedimento técnico previsto no Procedimento Operacional PO.EMB.001, anexo III do contrato firmado entre a Brametal e a empresa fornecedora (fls. 89/97). As fotos que constam no Procedimento Operacional demonstram a complexidade e a essencialidade do serviço”. Junta foto ilustrativa.

Diz ainda que essas várias peças formam uma torre treliçada de grande porte.

Que as peças ao chegarem no final da linha de produção são organizadas e embaladas cuidadosamente, num trabalho de muita atenção, pois não é simplesmente separar as peças e as colocar numa caixa, já que ‘a embalagem e o etiquetamento seguem uma ordem complexa que permite que as peças, de diferentes dimensões e características, sejam ao final identificadas e viabilizem o complexo procedimento de montagem no local de destino. São verdadeiros quebra-cabeças que somente tomam forma de torre de transmissão de energia elétrica no local em que será definitivamente montada’.

Sustenta que as peças não podem ser colocadas de forma aleatória, porque elas não têm a mesma finalidade na formação de uma torre.

Que a torre, seu produto, não é uma peça única, sendo formada por diversas peças que formam um grande quebra-cabeça, justificando todo o serviço de etiquetamento e embalagem de forma técnica, cuidadosa e essencial para montagem do produto (torre).

Enfim, demonstra que a interpretação da DRJ é equivocada, pois a embalagem não é insumo porque o transporte não constitui etapa de produção.

Penso diferente da DRJ, pois além de o crédito de material de embalagem já ter previsão em IN’s, como bem apontou a peça recursiva (Instruções Normativas RFB nº 247/02 (art. 66, I, “b”, § 5º, I, “a” - e 404/04 - art. 8º, I, “b”, § 4º, I, “a”), as embalagens fazem parte da produção, em caso específico como esse, e sendo as embalagens realizadas somente por profissionais com conhecimento técnico devem compor o crédito perseguido.

Vejo que as embalagens, nesse caso específico, não se separam do profissional habilitado, pois a produção só é embalada por quem tem condição técnica de o fazê-lo. Portanto, não é uma mão-de-obra qualquer.

Por fim, vejo as embalagens em testilha, como embalagens primárias, concluindo a produção, bem como entendo que o pessoal terceirizado na montagem de embalagens de kits de torres são profissionais habilitados e diante de sua especificidade há direito a crédito, pois não são profissionais ‘comuns’, sem técnica específica para montagem.

Assiste razão à Recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do remédio recursivo e, no mérito, dou-lhe parcial provimento, revertendo as glosas de ferramentas não passíveis de imobilização, de embalagens

dos kits de torres de energia elétrica e telecomunicação e despesa de pessoal terceirizado na montagem de embalagens dos kits de torres.

É como voto.

Assinado Digitalmente
Wilson Antonio de Souza Correa