



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10925.000477/2009-63
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-005.057 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de agosto de 2018
Matéria COFINS
Recorrente SINCOL S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

INSUMOS INDUSTRIAIS. DIREITO AO CRÉDITO DA COFINS

Devem ser admitidos os créditos da COFINS calculados sobre material de embalagem para transporte, *"tinta para carimbo"*, *"massa corrida"*, *"lápiz estaca"*, *"lixa industrial"* e serviços de colocação de cantoneira de papel e selos adesivos, pois enquadram-se no conceito de insumos (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/03).

DEPRECIAÇÃO DE BENS LIGADOS AO PROCESSO PRODUTIVO E DEMAIS ATIVIDADES DA EMPRESA

À luz dos incisos VI e VII do art. 3º da Lei nº 10.833/03, devem ser admitidos créditos sobre a depreciação de bens ligados ao processo produtivo e às demais atividades da empresa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao recurso, para acatar créditos referentes a material de embalagem de transporte, tinta para carimbo; massa corrida, lápis estaca, lixa industrial, serviços de colocação de cantoneira de papel e selos adesivos, incorridos em julho de 2004, e depreciação de bens utilizados no processo produtivo ou nas atividades da empresa. Vencido o Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves, quanto ao material de embalagem para transporte.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Carlos Alberto da Silva Esteves (suplente convocado), Salvador Candido Brandão Junior, Ari Vendramini, Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

"Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos de contribuições não-cumulativas para a Cofins, no valor de R\$ 389.555,85, cumulado com Declarações de Compensações (PERDCOMP), relativas ao 3º trimestre de 2004.

Após análise dos créditos solicitados, identificaram-se inconsistências e/ou fizeram-se ajustes necessários que alteraram o valor a ser restituído e/ou compensado, em razão das glosas abaixo relacionadas:

- Bens imobilizáveis, retificas, reformas e reparos, a exemplo de: moto redutor, inversor de frequência, bacia do aplicador de cola, escova helicoidal, conversor bocal/resistência, sapata Lugs, etc.

- Embalagens, cujos itens glosados foram materiais os quais, segundo o fisco, são utilizados exclusivamente para o transporte de mercadorias, tais como: fita adesiva, fita uniflex, filme película (stretch), película polietileno c/impressão, embalagem p/parquet, chapas de papelão s/dobras e s/impressão, embalagem de papelão (fundo e tampo), sacos plásticos, tiras de papelão, fita gomada perfurada, embalagem plástica, embalagem papelão (bobina), etc..

- Outros materiais os quais, segundo o fisco, não se agregariam aos produtos produzidos tais como: lápis estaca preto, tinta para carimbo, graxa p/pinus, tela mosquiteira, modelo de madeira (mancal), giz escolar, sulfato de alumínio, selos para porta corta fogo, etc.

- Insumos importados, pelos quais foram computados valores a maior na base de cálculo do PIS e da Cofins, valores de insumos não sujeitos à incidência das contribuições, além da utilização de crédito indevido nos casos em que a operação ocorreu sob o regime de "drawback", ou seja, com a suspensão das contribuições.

- Encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, em razão do fato da contribuinte ter apropriado integralmente as despesas com depreciação da totalidade dos bens do ativo, independentemente se foram utilizados na produção de bens e serviços destinados a venda, ou meramente utilizados nas demais atividades da empresa.

Na seqüência, consta a apuração do saldo remanescente dos créditos ao final do trimestre.

Em 20 de dezembro de 2010, é emitido o Despacho Decisório nº. 1.087-DRF/JOA, reconhecendo parcialmente o direito creditório postulado no valor de R\$ 354.514,49.

Na manifestação de inconformidade, a contribuinte alega, inicialmente, que houve ofensa ao princípio da não-cumulatividade, porque as empresas que forneceram os produtos e serviços recolheram o PIS e a Cofins aos cofres públicos, tendo a contribuinte arcado com o ônus financeiro das contribuições embutido no preço dos produtos adquiridos.

Segundo a contribuinte, em síntese, o texto constitucional não traçou qualquer limite para a operacionalização da não-cumulatividade do PIS e da Cofins, limitando-se a delegar A lei a tarefa de definir para quais setores da atividade econômica as contribuições seriam não-cumulativas. Alega que 'como as receitas auferidas, operacionais ou não, seus respectivos créditos também devem ser calculados sobre os custos e despesas gerais necessárias à obtenção da receita.

No item seguinte - Aquisições de bens e serviços utilizados como insumos — como introdução a sua manifestação, a contribuinte remete ao art. 3º. da Lei 10.833/2003, bem como no art. 8º. da Instrução Normativa nº. 404/2004, para alegar sobre o conceito de insumos amplo e sem restrições, permitindo o desconto de créditos calculados sobre os bens e serviços utilizados na linha de produção. Cita ainda ementas de Soluções de Consulta e de Divergência emitidas pela COSIT e DISIT.

Nos itens seguintes, passa a discorrer sobre as glosas:

- Embalagens destinadas ao transporte destes produtos, item onde alega a inexistência de vedação legal, pois seriam consumidos na fase final da industrialização (acondicionamento), e que a distinção entre embalagem de apresentação e embalagem para transporte não é cabível para fins de creditamento.

Sustenta que o fisco faz distinção entre embalagens de apresentação e de transporte com base no regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº. 4.544/2002, o qual caracteriza, por ficção jurídica, o processo de colocação de embalagem de apresentação. Segundo a contribuinte, a distinção entre o acondicionamento de transporte e de apresentação é utilizada apenas para caracterizar a operação de industrialização, determinando ou não a incidência do IPI sobre a operação e é válida somente quando a incidência do imposto estiver condicionada A. forma de embalagem do produto.

Remete ao art. 8º. da IN nº. 404/2004 para afirmar que a citada instrução normativa não qualifica o material de embalagem por sua finalidade, ao enquadrá-lo como insumo; que, nas regras do PIS e da Cofins não-cumulativos não ha distinção entre as embalagens de apresentação e as de transporte.

Reitera que todo o material de embalagem agregado ao produto que o deixe pronto para a venda deve ser considerado como insumo, sendo que o legislador foi além, possibilitando o crédito inclusive sobre armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando suportados pelo vendedor.

- Embalagens de apresentação do produto, onde alega que as embalagens cujas despesas foram glosadas, ao contrário do entendimento do fisco, se caracterizam como embalagens de apresentação, objetivando destacar os seus produtos (portas, batentes e guarnições) frente ao consumidor. Para melhor esclarecer, junta fotografias das embalagens e do processo produtivo no momento da aplicação das embalagens aos produtos.

- Aquisições de peças de reposição e/ou serviços de manutenção industrial, onde, inicialmente, ressalta que não se opõe A glosa de máquinas e equipamentos

(transformador, empilhadeira), mas que a glosa alcança outros itens destinados A manutenção de máquinas e equipamentos. Alega, em síntese, que a exclusão dos valores correspondentes aos bens e gastos com reformas, reparos ou retificações não pode proceder, pois são bens e serviços utilizados como insumos no processo produtivo e não devem ser imobilizados; que utiliza as peças na reposição de peças desgastadas pelo uso em máquinas e equipamentos utilizados no processo de industrialização de portas, batentes e guarnições, bem como os serviços adquiridos para a manutenção destas mesmas máquinas e equipamentos; e que o emprego destas peças e serviços não gera o aumento da vida útil do bem.

Acrescenta, ainda, que o direito creditório pretendido está amparado pelo art. 30., inciso II, da Lei nº. 10.833/2003 e pelo art. 8º., §4º., inciso I, alínea "a" da Instrução Normativa SRF no. 404/2004. Remete a soluções de consultas da DISIT para afirmar que é permitido o aproveitamento de créditos inclusive sobre ferramentas utilizadas em máquinas de produção.

- Aquisições de outros produtos utilizados como insumos: Sob esse tópico, a contribuinte junta um demonstrativo das aquisições de determinados produtos (doc. 08) e também a cópia das notas fiscais (doc. 09), por amostragem, descreve a aplicação dos mesmos no seu processo produtivo, e alega que os valores foram indevidamente glosados da base de cálculo, em razão do art. 3º., inciso II, da Lei nº. 10.833/2003 e pelo art. 8º., §4º., inciso I, alínea "a" da Instrução Normativa SRF nº. 404/2004.

- Aquisições de serviços utilizados como insumos: Ressalta que os créditos glosados não se tratam apenas de serviços, mas também de produtos utilizados como insumos, fato este que em nada altera o direito creditório da contribuinte. Discrimina os produtos objeto da glosa em planilha em anexo (doc. 10) e também a cópia das notas fiscais (doc. 11). Descreve a aplicação dos serviços no seu processo produtivo, reitera os seus argumentos sobre o direito ao desconto de créditos e requer que sejam incluídos na base de cálculo dos créditos.

- Valores glosados em duplicidade:

Alega que houve glosa em duplicidade em relação A. Nota Fiscal 001925, da empresa Homag South América Ltda., no valor de R\$ 4.857,21.

- Encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado e a parcela correspondente a 1/48 do valor de aquisição de máquinas e equipamentos:

Aduz que não pretende discutir a glosa dos equipamentos de informática, softwares, aparelhos telefônicos, veículos de passeio e outros bens, por concordar que não são utilizados em sua linha de produção. Remete ao art. 3º. da Lei nº. 10.833/2003 para discutir a glosa de créditos que julga legítimos, decorrentes dos encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens utilizados na produção de bens destinados A venda, bem como de edificações e benfeitorias utilizadas nas atividades da empresa. Apresenta planilha demonstrativa dos bens imobilizados, com a descrição de sua aplicação/utilização (Doc. 12) e as respectivas imagens (Doc. 13).

Pede deferimento."

A DRJ em Florianópolis (SC) julgou a manifestação de inconformidade procedente em parte e o Acórdão nº 07-25.982, de 16 de setembro de 2011, foi assim ementado:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

Ano-calendário: 2004

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS.

Para efeito da não-cumulatividade das contribuições, há de se entender o conceito de insumo não de forma genérica, atrelando-o à necessidade na fabricação do produto e na consecução de sua atividade-fim (conceito econômico), mas adstrito ao que determina a legislação tributária (conceito jurídico), vinculando a caracterização do insumo a sua aplicação direta ao produto em fabricação.

*REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. EMBALAGENS.
CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.*

As embalagens de apresentação geram direito aos créditos relativos as suas aquisições, sendo consideradas como tais aquelas que se integram ao produto durante o processo de industrialização e tenham como finalidade a apresentação do produto ao consumidor final, contendo rótulos destinados ao propósito de promover ou valorizar o produto.

*REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. PARTES E PEÇAS DE
REPOSIÇÃO. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.*

As despesas efetuadas com a aquisição de partes e peças de reposição que sofram desgaste ou dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, utilizadas em máquinas e equipamentos que efetivamente respondam diretamente por todo o processo de fabricação dos bens ou produtos destinados à venda, pagas à pessoa jurídica domiciliada no País, geram direito à apuração de créditos a serem descontados do PIS/Pasep, desde que não estejam obrigadas a serem incluídas no ativo imobilizado, nos termos da legislação vigente.

*REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. ATIVO
IMOBILIZADO. DEPRECIAÇÃO. CONDIÇÕES DE
CREDITAMENTO.*

Apenas os bens do ativo permanente que estejam diretamente associados ao processo produtivo que geram direito a crédito, a título de depreciação, no âmbito do regime da não-cumulatividade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

*PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU
RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO
DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO
CONTRIBUINTE*

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

*ILEGALIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE.
INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS
PARA APRECIÇÃO.*

As autoridades administrativas estão obrigadas A. observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte"

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que repete os argumentos não acatados pela DRJ e adiciona o tópico "*Preliminar - Tarificação das Provas - Ofensa ao Princípio da Verdade Real e Ampla Defesa*".

Alega que a DRJ não analisou diversos documentos comprobatórios, carreados aos autos durante a fiscalização e com a manifestação de inconformidade, em razão de os mesmos não terem sido vinculados aos correspondentes registros contábeis, o que seria desnecessário ou mesmo impossível de ser cumprido. Além disto, tal atitude ofende os princípios de que todas as provas em direito são admitidas e o da verdade real ou material, causando preterição do direito de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de Pedidos de Ressarcimento (PER) de créditos da COFINS do 3º trimestre de 2004, no montante total de R\$ 389.555,85, ao qual foram vinculadas Declarações de Compensação (DCOMP).

De acordo com o Termo de Verificação e Encerramento da Análise Fiscal (TVEAF), houve parciais deferimento do PER e homologação das DCOMP. A glosa montou a R\$ 35.041,36, correspondente a créditos derivados de compras no mercado interno e importações de bens e serviços e encargos de depreciação, assim sumariadas no relatório da DRJ:

"- Bens imobilizáveis, retificas, reformas e reparos, a exemplo de: moto redutor, inversor de frequência, bacia do aplicador de cola, escova helicoidal, conversor bocal/resistência, sapata Lugs, etc.

- Embalagens, cujos itens glosados foram materiais os quais, segundo o fisco, são utilizados exclusivamente para o transporte de mercadorias, tais como: fita adesiva, fita uniflec, filme película (stretch), película polietileno c/impressão, embalagem p/parquet, chapas de papelão s/dobras e s/impressão, embalagem de papelão (fundo e tampo), sacos plásticos, tiras de papelão, fita gomada perfurada, embalagem plástica, embalagem papelão (bobina), etc..

- Outros materiais os quais, segundo o fisco, não se agregariam aos produtos produzidos tais como: lápis estaca preto, tinta para carimbo, graxa p/pinus, tela mosqueteira, modelo de madeira (mancal), giz escolar, sulfato de alumínio, selos para porta corta fogo, etc.

- Insumos importados, pelos quais foram computados valores a maior na base de cálculo do PIS e da Cofins, valores de insumos não sujeitos à incidência das contribuições, além da utilização de crédito indevido nos casos em que a operação ocorreu sob o regime de "drawback", ou seja, com a suspensão das contribuições.

- Encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, em razão do fato da contribuinte ter apropriado integralmente as despesas com depreciação da totalidade dos bens do ativo, independentemente se foram utilizados na produção de bens e serviços destinados a venda, ou meramente utilizados nas demais atividades da empresa."

Foi apresentada manifestação de inconformidade, julgada parcialmente procedente. A DRJ acatou os créditos oriundos das seguintes compras: i) - de *"embalagens"* que haviam sido indevidamente consideradas pela fiscalização como de transporte, porém, de fato, eram de apresentação (R\$ 17.852,70); ii) de *"marcador industrial"*, uma vez que provado seu consumo no processo de produção (R\$ 24,98); e iii) de serviços considerados como insumos, em função de serem de *"confecção de etiquetas informativas, de identificação e/ou certificação para uso nas embalagens de apresentação"* (R\$ 404,83).

Adicionalmente, reconheceu que a fiscalização havia efetuado a glosa da NF 001925 (Fornecedor Homag South) em duplicidade, o que acarretou na redução do valor não admitido como crédito de R\$ 369,15.

Em suma, a glosa original de R\$ 35.041,36 foi reduzida em R\$ 18.651,66, permanecendo em discussão o valor total de R\$ 16.389,70, que a recorrente tenta reverter, apresentando as alegações que passo a examinar.

"PRELIMINAR - TARIFAÇÃO DAS PROVAS - OFENSA AO PRINCÍPIO DA VERDADE REAL E AMPLA DEFESA"

Antes de adentrar nas questões de mérito, o julgador de primeira instância consignou as premissas a partir das quais a decisão foi proferida: *"O ônus da prova"* e *"O conceito de insumos"*.

A controvérsia surgiu do primeiro tópico, notadamente em relação ao seguinte trecho do Acórdão (fl. 585):

"(. . .) cumpre ao contribuinte vincular registros contábeis a documentos fiscais, estabelecendo com clareza a natureza das operações por eles instrumentadas, não lhe sendo lícito simplesmente juntar uma massa de documentos ao processo, sem indicação individualizada de a quais registros se referem. (. . .)"

A Recorrente assim contestou o posicionamento do relator do voto condutor (trechos das fls. 609 a 613):

"(. . .)

Observe-se que neste ponto reside um apego à forma do ato em detrimento de seu conteúdo real.

A tarifação de provas promovida pela Delegacia de Julgamento conflita com o princípio de que todas as provas em direito admitidas são, em regra, hábeis a comprovar a existência ou inexistência de um fato jurídico.

Frise-se, ainda, que não há nenhuma Lei que determine uma forma específica para a comprovação da situação fática em questão.

Ampla defesa significa permitir a alegação de tudo quanto for útil à defesa do que se está postulando nas formas e prazos estabelecidos em lei, com a utilização de todos os meios lícitos de prova em direito admitidos.

Além disso, o princípio da verdade real ou material que rege o processo administrativo recomenda uma análise acurada dos elementos de prova com vistas à realidade dos fatos e não uma verificação meramente formal e

que atenda eventual comodidade do julgador.

(. . .)

Assim, os documentos carreados aos autos durante a fiscalização e com a manifestação de inconformidade devem ser devidamente analisados, sob pena de ofensa aos princípios da verdade real e ampla defesa, o que, de fato ocorreu no acórdão recorrido. Com o que, há que ser modificado para ajustá-lo ao direito.

Alternativamente, caso se entenda que os documentos e informações já presentes nos autos não comprovam o direito creditório da Contribuinte, a Recorrente solicita que seja suspensa a análise do presente recurso, baixando o processo em diligência à origem, na SAORT da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joaçaba-SC.

Os documentos apresentados pela Recorrente simplesmente foram desprezados pela Autoridade Julgadora, além disso, pretende-se com a realização de diligência dirimir possíveis dúvidas quanto aos documentos já juntados com a Impugnação.

Com a prova pericial não restaria mais dúvida quanto a efetiva existência do direito creditório.

Assim, é totalmente improcedente a desconsideração das provas apresentadas pela Recorrente que comprovam a existência dos créditos indeferidos, acarretando a reforma da decisão administrativa.

(. . .)"

Em suma, a recorrente pleiteia que declaremos nula a decisão de piso, por falta de apreciação de provas, o que consistiria em clara preterição do direito de defesa (inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/72).

Concordo plenamente com a decisão de primeira instância, no que tange aos elementos necessários à comprovação da legitimidade dos créditos.

O ônus de provar a existência do direito é de quem alega detê-lo, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e artigo 373 da Lei nº 13.105/15 (Código de Processo Civil). Desta forma, em se tratando de créditos de PIS e COFINS, o ônus da prova da legitimidade do crédito é do contribuinte.

De acordo com o art. 1.179 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil), "*O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva (. . .)*".

Os artigos 3º das Lei nº 10.637/02 e 10.833/03 trazem os tipos de bens e serviços que podem ser computados nas bases de cálculo dos créditos de PIS e COFINS. E, no inciso II daquele artigo, dispõe que geram créditos os *"bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda (. . .)"* (g.n.).

Assim sendo, entendo que, em primeiro lugar, o contribuinte deve apresentar as notas fiscais e sua conciliação com os respectivos lançamentos contábeis. E, em segundo, providenciar minudente descrição de sua atividade empresarial, consistente com seus atos societários. De posse de tais elementos, estabelecer a conexão entre os documentos contábeis e fiscais e sua atividade empresarial. Assim, terá provado a legitimidade de seus créditos de PIS e COFINS.

Isto posto, nego provimento à preliminar, a qual tinha como objetivo o de ver declarada a nulidade da decisão da DRJ.

"MÉRITO"

"06.1 QUANTO ÀS AQUISIÇÕES DE EMBALAGENS E INSUMOS DESTINADOS AO TRANSPORTE DOS PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS"

A fiscalização segregou as embalagens em dois grupos: apresentação e transporte. Adotou como fundamento os conceitos da legislação do IPI, que, em síntese, somente considera como processo industrial, para fins de incidência deste imposto, o processo de acondicionamento do produto em embalagem de apresentação. Assim, As embalagens para transporte surgem após a conclusão do processo produtivo, pelo que não podem ser consideradas como insumos e, portanto, gerarem créditos da COFINS, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/03.

A DRJ ratificou o posicionamento da fiscalização.

Na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário, o contribuinte sustenta que as embalagens para transporte compõe o custo de fabricação dos bens e, por conseguinte, são insumos, passíveis de inclusão na base de cálculo dos créditos da COFINS. Adicionalmente, aduz que não tem amparo legal a separação das embalagens em de apresentação e para transporte, para fins de determinação de créditos de PIS e COFINS, com adoção da legislação do IPI como fundamento.

Concordo com o contribuinte.

O CARF vem proferindo decisões sobre o tema que não seguem as linhas restritivas das IN nº 247/02 e 404/04, essencialmente em linha com o conceito de industrialização da legislação do IPI. Contudo, tampouco se alinham a posição arrojadas de tributaristas, que pleiteiam créditos sobre todos os custos e despesas necessários às atividades da empresa, na esteira da regra de dedutibilidade de despesas da legislação do IRPJ (art. 299 do RIR/99).

Esta corte administrativa adota uma linha de pensamento intermediária, à qual me filio, acatando créditos de bens e serviços que sejam essenciais à conclusão do processo de produção. E este posicionamento parece-me em linha com a recente decisão do STJ, em sede do RE 1.221.170/PR, julgado sob o regime dos recursos repetitivos, que,

inclusive, concluiu pela ilegalidade dos dispositivos restritivos das IN RFB nº 247/02 e 404/04. reproduzo a ementa:

"EMENTA

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos reais a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na

conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo no julgamento, por maioria, após o realinhamento feito, conhecer parcialmente do Recurso Especial e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro

Relator, que lavrará o ACÓRDÃO.

Votaram vencidos os Srs. Ministros Og Fernandes, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina. O Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (voto-vista), Regina Helena Costa e Gurgel de Faria (que se declarou habilitado a votar) votaram com o Sr. Ministro Relator.

Não participou do julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília/DF, 22 de fevereiro de 2018 (Data do Julgamento).

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

MINISTRO RELATOR"

De volta ao tema em discussão, a meu ver, a embalagem para transporte não se constitui como um gasto que é incorrido após a conclusão do processo industrial, tal qual o frete e a comissão do vendedor, nitidamente despesas com vendas. Trata-se de elemento componente do produto final, essencial e indispensável para que seja apresentado na forma em que é entregue ao consumidor. E, como tal, indubitavelmente, é custo de fabricação, insumo industrial, item componente da base de cálculo dos créditos da COFINS.

Nesta linha, vale mencionar trechos das ementas de dois recentes julgados do CARF:

*"INSUMOS. CREDITAMENTO. EMBALAGENS.
TRANSPORTE. POSSIBILIDADE.*

Os itens relativos a embalagem para transporte, desde que não se trate de um bem ativável, deve ser considerado para o cálculo do crédito no sistema não cumulativo de PIS e Cofins, eis que a proteção ou acondicionamento do produto final para transporte também é um gasto essencial e pertinente ao processo produtivo, de forma que o produto final destinado à venda mantenha-se com características desejadas quando chegar ao comprador."
(Ac. 3402004.880, de 31/01/18)

"COOPERATIVA PRODUTORA DE LACTICÍNIOS. MATERIAL DE EMBALAGEM. "PALLETS" DE MADEIRA. PLÁSTICO DE COBERTO. FILME PLÁSTICO DO TIPO "STRETCH". PROCESSO DE "PALLETIZAÇÃO". DIREITO AO CRÉDITO.

Pela peculiaridade da atividade econômica que exerce, fica obrigada a atender rígidas normas de higiene e limpeza, sendo que eventual não atendimento das exigências de condições sanitárias das instalações levaria à impossibilidade da produção ou na perda significativa da qualidade do produto fabricado. Assim, os "pallets" utilizados para armazenagem e movimentação das matérias-primas e produtos na etapa da industrialização e na sua destinação para venda, devem ser

considerados como insumos. Da mesma forma, os materiais de acondicionamento e transporte - plástico de coberto e filme plástico do tipo "stretch" - são insumos pois indispensáveis ao adequado armazenamento e transporte das mercadorias produzidas pela Contribuinte, face ao tamanho reduzido das embalagens." (Ac. 9303-006.067, de 12/12/17)

Portanto, voto pela reversão da glosa dos custos relativos às embalagens de transporte.

"06.2 QUANTO ÀS AQUISIÇÕES DE PEÇAS DE REPOSIÇÃO E/OU SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO INDUSTRIAL"

A fiscalização glosou créditos da COFINS calculados sobre gastos com aquisição de máquinas e equipamentos e com reformas e retíficas, os quais deveriam ter sido contabilizados no ativo imobilizado, para futura depreciação, pois contribuiriam para a formação do resultado de mais de um exercício (§ 1º do art. 346 do RIR/99).

A recorrente se opôs tão somente à glosas relativas a reformas, retíficas e manutenção de bens. Acostou notas fiscais e fotos dos equipamentos que supostamente sofrem as manutenções. E insiste que trata-se de insumos, gastos necessários à manutenção de máquinas e equipamentos que, todavia, não devem ser incorporados ao custo do bem (imobilizado), pois não aumentam a vida útil do bem.

As notas fiscais e fotos não constituem provas de que as peças e serviços de manutenção foram aplicadas em máquinas utilizadas no processo produtivo e tampouco que tais desembolsos não teriam aumentado a vida útil do bem.

Diante disto, ratifico o trabalho fiscal e mantenho as glosas.

"06.3 QUANTO ÀS AQUISIÇÕES DE OUTROS MATERIAIS UTILIZADOS COMO INSUMOS"

A fiscalização glosou gastos com aquisições de "outros materiais", tais como, "lápiz estaca preto, tinta para carimbo, graxa p/pinus, tela mosquiteira, modelo de madeira (mancal), giz escolar, sulfato de alumínio, selos para porta corta fogo etc.."

A partir da descrição e notas fiscais, a DRJ reconheceu o direito a créditos, como insumos (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/03), do produto "marcador industrial". Mateve a glosa, em relação aos demais.

No recurso voluntário, trouxe mais notas fiscais (Doc. 05) e fotos (Doc. 06), contendo descrição do emprego dos bens no processo produtivo.

Restou claro que os produtos "tinta para carimbo" (aplicados nas soleiras das portas), "massa corrida" (para correção da madeira das portas), "lápiz estaca" (marcação dos pacotes das lâminas de madeira) e "lixa industrial" (aplica sobre as portas de madeira) constituem insumos, à luz do conceito descrito no tópico "06.1" e que, portanto, as glosas correspondentes devem ser revertidas.

"06.4 QUANTO ÀS AQUISIÇÕES DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS"

A fiscalização glosou serviços computados na base de cálculo dos créditos da COFINS, por entender que não constituíam insumos.

Em primeira instância, trouxe as notas fiscais dos meses de agosto e setembro, bem como as correspondentes descrições das aplicações dos serviços no processo industrial. A DRJ reconheceu o direito a créditos, pois tratava-se de serviços de confecção de etiquetas informativas, de identificação e/ou certificação para uso nas embalagens de apresentação). Não admitiu créditos de julho de 2004, pois foi apresentada a natureza dos serviços, sem, contudo, cópias das notas fiscais.

Desta feita, foram apresentadas as demais notas fiscais (Doc. 07, fls. 716 e 717, mês de julho de 2004), cujas descrições nos respectivos corpos se coadunam com os tipos de serviços detalhados nas peças de defesa - serviços de colocação de cantoneira de papel e selos adesivos-, pelo que voto pela reversão das glosas correspondentes.

"065 REFORMA DO DESPACHO DECISÓRIO QUANTO AOS ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO E A PARCELA CORRESPONDENTE A 1/48 DO VALOR DE AQUISIÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS"

A fiscalização glosou despesas de depreciação computadas na base de cálculo dos créditos da COFINS, pois o contribuinte teria apropriado *"integralmente as despesas com depreciação da totalidade dos bens do ativo, independentemente se foram utilizados na produção de bens e serviços destinados à venda, ou meramente utilizados nas demais atividades da empresa."* Nas fls. 457 s 459 do "Termo de Verificação e Encerramento da Análise Fiscal", apresenta quadro dos bens, contendo o custo de aquisição, a depreciação e sua aplicação nas atividades da empresa, o qual abaixo reproduzo:

Nº BEM	DATA ENTR	VLR BEM	DEPREC. MÊS	DESCRIÇÃO DO BEM	CENTRO CUSTO	UTILIZAÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO
1664-1	28/09/83	1.331,17	4,44	ATERRO E TERRAPLANAGEM TERRENO A RALEM	Pátio	Armazenagem das madeiras serradas.
1861-1	01/11/84	3.382,07	11,27	CONSTRUÇÃO DE REDE PLUVIAL TERRENO DAMA	Pátio	Armazenagem das madeiras serradas.
2112-1	28/02/85	1.193,20	3,98	COLOCAÇÃO DE LAJOTAS NO PÁTIO DA INDÚSTRIA	Pátio	Armazenagem das madeiras serradas.
2114-1	11/06/85	280,13	0,93	ARAME FARPA DO PERÍMETRO BEIRA DO ASFALTO	Pátio	Armazenagem das madeiras serradas.
2116-1	22/11/85	1.092,63	3,64	TUBOS PARA ESGOTO PLUVIAL NF.1104 IVÓKE	Pátio	Armazenagem das madeiras serradas.
2407-1	30/06/85	1.594,85	5,32	GUARITA DA GUARDAC/35M2 RUA ALEMÃO	Medicina/Seg. Patrimonial	Setor responsável pela segurança.

Processo nº 10925.000477/2009-63
Acórdão n.º 3301-005.057

S3-C3T1
Fl. 992

2408-1	18/06/86	97.643,60	325,48	EDIFICIO P/ TREINAMENTO DE PESSOAL 600M2	Montados	Montagem de produtos especiais como porta de correr, janelas e outros.
2694-1	25/07/86	1.323,37	4,41	TUBULACAO P/ESGOTO PLUVIAL NF.1527 E154	Patio	Armazenagem das madeiras serradas.
3095-1	31/07/87	1.001,64	3,34	CONSTRUCAO DE UMA CASA-PRE-FABRICADANO	Picador	Picagem dos residuos de madeira.
3346-1	28/06/88	852,87	2,84	TUBOS DE CONCRETO P/DRENAGEM DE TERRENO	Patio	Armazenagem das madeiras serradas.
3385-1	31/07/88	1.031,38	3,44	TUBULACAO P/ESGOTO PLUVIAL NF.25379,2562	Montados	Montagem de produtos especiais como porta de correr, janelas e outros.
4305-1	19/02/90	663,29	2,21	PALANQUES DE CONCRETO P/ALAMBRADO,N/F34	Laminados	Fabricação de produtos laminados, não maciços. Ex: portas
4586-1	31/07/90	41.805,64	139,35	EXECUCAO DE SERVICOS DE PISO NO PARQUE I	Maciços	Fabricação de produtos laminados, não maciços. Ex: portas
4693-1	20/12/90	169,37	0,56	CONSTRUCAO DE ESGOTO PLUVIAL NA FABRICA.	Laminados	Fabricação de produtos laminados, não maciços. Ex: portas
4904-1	30/06/91	2.483,86	8,25	CONSTRUCAO DE PILARES E PROTECAO DO PICA	Picador	Picagem dos residuos de madeira.
5238-1	27/10/93	11.114,41	37,05	ASFALTAMENTO DO PATEO DO PARQUE INDUSTRIAL	Patio	Armazenagem das madeiras serradas.
5269-1	22/07/93	906,51	3,02	190 TUBOS DE CONCRETO P/DRENAGEM DE TERR	Maciços	Fabricação de produtos laminados, não maciços. Ex: portas
5270-1	30/06/93	3.855,03	12,83	1017 TUBOS DE CONCRETO P/DRENAGEM DETER	Maciços	Fabricação de produtos laminados, não maciços. Ex: portas
5488-1	01/02/94	10.108,36	33,69	CONSTRUCAO DE MURO DE ARRIMO MONTE DIVERSA	Picador	Picagem dos residuos de madeira.
5610-1	31/05/94	6.804,83	22,68	CONSTRUCAO DE MURO DE ARRIMO NO BARRANCO	Laminados	Fabricação de produtos laminados, não maciços. Ex: portas
5710-1	25/10/94	174,73	1,49	100 KG. CONCRETO REFRACTORIO;300 KG.TERRA	Picador	Picagem dos residuos de madeira.
5821-1	30/11/94	3.532,42	11,77	SERVICO C/RETROESCAVADEIRA NO PATEO DA S	Patio	Armazenagem das madeiras serradas.
5841-1	29/12/94	2.767,34	23,06	EXAUSTORES EOLICOS (13 UNID.),N/F 6ELUM	Laminados	Responsável pela sucção dos residuos
6014-1	11/04/95	1.760,44	14,67	PRATELEIRAS P/COLOCACAO DE PECAS DE MADE	Almoxarifado	Armazenagem de produtos, peças, e outros.
6031-1	25/05/95	10.119,79	33,73	FABRICACAO E COLOCACAO DE 891,80 m2 LAJO	Patio	Armazenagem das madeiras serradas.
6087-1	05/07/95	701,17	5,84	BISTURI ELETRONICO DELTRONIX VOT 1001,N/	Medicina/Seg. Patrimonial	Sector responsável pela segurança.
6110-1	05/05/95	791,73	2,64	COLOCACAO DE 54 m2 DECORFLEX NO CONSULTO	Medicina/Seg. Patrimonial	Sector responsável pela segurança.
6130-1	24/08/95	9.089,92	30,30	FABRICACAO E COLOCACAO DE 1.000 m2 LAJO	Patio	Armazenagem das madeiras serradas.
6152-1	04/05/95	6.072,71	20,24	FABRICACAO E COLOCACAO DE 771,53m2 DELA	Patio	Armazenagem das madeiras serradas.
6235-1	20/01/96	14.422,13	120,18	SISTEMA DE EXAUSTAO E FILTRAGEM C/VENTIL	Instalacoes Industriais	Sistema formado por exaustores e compressores
6271-1	22/04/96	1.790,56	5,97	124 TUBOS DE CONCRETO 60x100,P/ESCOAMENT	Parquet	Fabricação de parquet (assoalho).
6288-1	30/04/96	761,64	2,54	78 TUBOS DE CONCRETO 60x100 e 20x100P/E	Parquet	Fabricação de parquet (assoalho).
6297-1	09/05/96	3.295,00	27,48	FILTRO WHNOL 6CU35-280,N/F 3.344 FIEDLER	Maciços	Fabricação de produtos laminados, não maciços. Ex: portas
6533-1	25/06/97	1.566,34	13,03	EXAUSTOR DE AR 25C, 3700m3,DE VASAO,MOT	Instalacoes Industriais	Responsável pela sucção dos residuos
6563-1	08/08/97	1.015,00	3,38	ASFALTAMENTO DO PATEO INDUSTRIAL EM CACA	Patio	Armazenagem das madeiras serradas.
6736-1	12/02/98	74.166,37	618,05	EXAUSTORES FILTRANTES MIB.C/EXAUSTORES.S	Instalacoes Industriais	Responsável pela sucção dos msiduos
6788-1	16/04/98	809,60	6,73	300 mts CABO BLINDADO e 400 mts CABOPP	Preparo	Preparação da madeira bruta.
6914-1	01/09/98	1.150,00	9,58	PARA RAO POLIMERICO,70 MTS.CABO DE COBR	Maciços	Fabricação de produtos laminados, não maciços. Ex: portas
6928-1	17/09/98	32.800,05	273,33	EXAUS-TOR,CICLONES,SILO,DUTOS,P/SERRAGE M.	Instalacoes Industriais	Sistema formado por exaustores e compressores.
6933-1	23/10/98	367,94	3,07	300 MTS CABO ELETRICO 6x7, 400 PRESILHAS	Maciços	Fabricação de produtos laminados, não maciços. Ex: portas

Processo nº 10925.000477/2009-63
Acórdão n.º 3301-005.057

S3-C3T1
Fl. 993

6960-1	26/12/98	1.164,49	9,70	1250 MTS CABOS, 2CAPACITORES; 10 MTS EL	Maciosos	Fabricação de produtos laminados, não maciços. Ex: portas
6989-1	05/02/99	6.628,88	53,24	EXAUSTORES CYCLOAR CYA(81 U- NID),C/BASE,	Instalações Industriais	Responsável pela sucção dos resíduos
7051-1	17/06/99	2.293,20	19,11	120 MTS TUBOS SCH40 2",120 MTS TUBOSSC	Laminados	Fabricação de produtos laminados, não maciços. Ex: portas
7058-1	29/06/99	5.594,20	18,65	650 PALANQUES DECONCRETO P/ALAMBRA DODE	Laminados	Fabricação de produtos laminados, não maciços. Ex: portas
7070-1	23/07/99	5.026,41	16,75	MELHORAMENTO DO PATEO DE ES- TAC.MATRIZ,NF	Pátio	Armazenagem das madeiras serradas.
7101-1	13/09/99	2.764,51	23,04	ASPIRADOR DE PÓ INDUSTRIAL NEW JAPAN,MOD	Pressa	Preseque para juntar os quadros das portas com as laminas.
7137-1	26/10/99	1.039,28	8,66	BOMBA SISTEMA COMPARATIVO SALCAS E MANOM	Administração Industrial	Setor responsável pela administração da indústria.
7138-1	27/06/01	3.142,97	26,19	MOTOREDUTOR GS 160 1X50 MOTO- FREIO SCV,8P	Almoxarifado	Armazenagem de produtos, peças, e outros.
7140-1	21/10/99	1.143,92	3,81	30 PALANQUES 2.88mis; 40 D E 2,50mts,25	Laminados	Fabricação de produtos laminados, não maciços. Ex: portas
7163-1	27/05/01	5.095,54	42,46	ELEVADOR INDUSTRIAL UNIDAS,N/F 54	Almoxarifado	Armazenagem de produtos, peças, e outros.
7187-1	03/01/00	1.311,34	10,93	EXTRATOR HIDRAULICO P/6 TON,N/F 628 JOCK	Afiacao	Afiacao de ferramentas utilizadas na fabrica, afiação em serras e fresas

7203-1	11/01/00	10.271,25	85,59	EXAUSTORES (99 UNID.) CYCLOAR 60,N/F 23	Instalações Industriais	Responsável pela sucção dos resíduos
7283-1	05/07/00	1.917,30	15,98	EXAUSTOR AR 250 P/CALDEIRA 3125 RPLM,N/F	Preparo	Responsável pela sucção dos resíduos
7313-1	11/07/02	8.252,28	68,77	PLASTIFICADORA P/EMBALAGENS DE PORTAS,NF	Administração Industrial	Setor responsável pela administração da indústria.
7352-1	18/10/00	630,60	5,26	CALIBRADOR P/DECIBELIMETRO/OSDM MOD CAL	Medicina/Seg. Patrimonial	Setor responsável pela segurança.
7376-1	01/11/00	50.660,43	168,87	ASFALTAMENTO PATEOS DA FABRI- CA,NF 62835,	Maciosos	Fabricação de produtos laminados, não maciços. Ex: portas
7526-1	11/06/01	3.095,60	51,59	MCRO COMPUTADORHP PENTIUM III,BRJO,MON	Administração Industrial	Setor responsável pela administração da indústria.
7527-1	11/06/01	3.095,59	51,59	MCRO COMPUTADORHP PENTIUM III,BRJO,MON	Administração Industrial	Setor responsável pela administração da indústria.
7545-1	29/06/01	146.103,87	1.217,53	SISTEMA DE ASPIRACAO/FILTRAGEM GA01/3301	Instalações Industriais	Sistema formado por exaustores e compressores
7633-1	03/08/01	1.686,76	14,06	BOMBA MARK PEERLESS,TRIF,MODELO GA14,NF	Pátio	Armazenagem das madeiras serradas.
7689-1	26/10/01	10.733,00	89,44	FILTRO MULTICLONE FMC P/CALDEIRA,NF1	Picador	Picagem dos resíduos de madeira.
7723-1	12/12/01	11.733,34	97,73	FILTRO MULTICLONE FMC30 C/ROSCA TRANSP	Picador	Picagem dos resíduos de madeira.
7729-1	21/12/01	8.092,59	26,98	CALCAMENTO DE 670,86M2 C/PEDRA,NO PATEO	Pátio	Armazenagem das madeiras serradas.
7895-1	06/09/02	610,05	5,08	FREEZER ELETROLUX300C,NF 1.618 GLOBEX	Almoxarifado	Armazenagem de produtos, peças, e outros.
7926-1	17/10/02	1.189,42	9,91	ROCADEIRA FS160,N/F 1.620 MARCONI COM DE	Pátio	Armazenagem das madeiras serradas.
7979-1	30/11/02	20.568,80	68,56	160M2 PISO DE CONCRETO DEFRONTE ESTUFAS	Pátio	Armazenagem das madeiras serradas.
8024-1	08/01/03	23.191,30	193,26	SISTEMA DE ASPIRACAO E FILTRAGEM P/SILO	Instalações Industriais	Sistema formado por exaustores e compressores.
8025-1	27/01/03	393,75	3,28	PURIFICADOR DE AGUA MF 40,210V,N/F 5,552	Almoxarifado	Armazenagem de produtos, peças, e outros.
8090-1	26/03/03	49.140,58	409,50	SISTEMA DE ASPIRACAO E FILTRA- GEM,NF 592	Instalações Industriais	Sistema formado por exaustores e compressores.
8094-1	01/03/03	2.714,20	9,05	CALCAMENTO C/PARALELEPÍDEOS NO PATEODA	Pátio	Armazenagem das madeiras serradas.
8096-1	26/03/03	13.429,35	44,76	ESTRUTURA METALICA,N/F 252694,254458E	Pátio	Armazenagem das madeiras serradas.
8118-1	14/04/03	18.050,74	150,42	SISTEMA DE ASPIRACAO E FILTRA- GEM,NF 607	Instalações Industriais	Sistema formado por exaustores e compressores.
8191-1	23/05/03	25.977,04	86,59	ASFALTAMENTO DO PATEO INDUSTRI- AL DA EMPR	Pátio	Armazenagem das madeiras serradas.
8192-1	30/05/03	2.254,37	7,51	POR TOES (3 UNID.) P/ENTRADAS DE SEGURAN	Medicina/Seg. Patrimonial	Setor responsável pela segurança.
8291-1	30/07/03	30.740,11	102,47	MURO DE CONTENCAO NO PATEO CARREGAMENTO	Pátio	Armazenagem das madeiras serradas.
8306-1	04/08/03	1.191,84	9,93	EXTENCOES ,PARAFUSOS,BRACOS E FECHOSP/	Medicina/Seg. Patrimonial	Setor responsável pela segurança.
8307-1	05/08/03	1.950,50	16,25	MOV. DESL.1/2CV 220V 5M CORRENTE C/ACESSO	Medicina/Seg. Patrimonial	Setor responsável pela segurança.
8334-1	08/09/03	7.034,20	58,62	APARELHO DE ACUIDADE VISUAL KEYSTONE,N/F	Medicina/Seg. Patrimonial	Setor responsável pela segurança.
8380-1	24/10/03	1.504,29	25,07	ENGRENAGENS CONICAS EM FUCOS (4 UNIDADES	Pátio	Armazenagem das madeiras serradas.
8435-1	17/03/04	1.964,27	16,37	ISOLANTE TERMICOEUCAFOL,N/F 5	Almoxarifado	Armazenagem de produtos, peças, e outros.
8439-1	09/03/04	75.527,90	629,40	SISTEMA DE ASPIRACAO E FILTRAGEM DE PAR	Preparo	Preparação da madeira bruta
ENCARGOS DE DEPRECIACAO EM JULHO/2004		924.713,27	5.829,89			

Processo nº 10925.000477/2009-63
Acórdão n.º 3301-005.057

S3-C3T1
Fl. 994

Nº BEM	DATA ENTR	VLR BEM	DEPR MES	DESCRIÇÃO DO BEM	CENTRO DE CUSTO	UTILIZAÇÃO NO PROCESSO PRODUTIVO
8498-1	30/06/04	28.628,71	596,43	CENTRAL DE CONTROLE E PEÇAS P/MAQU.VIET	-	-
TOTAL EM SETEMBRO/2004		28.628,71	596,43			

Na manifestação de inconformidade, o contribuinte reconheceu que não tinha direito a créditos relativos a equipamentos de informática, softwares, aparelhos telefônicos, veículos de passeio e outros bens que não eram aplicados na produção.

Contudo, defendeu os créditos sobre a depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens aplicados na produção, bem como de edificações e benfeitorias utilizadas nas atividades da empresa, com fulcro nos incisos VI e VII do art. 3º da Lei nº 10.833/03. Destacou que, no caso de edificações e benfeitorias, são admitidos créditos, a despeito de serem ou não relacionadas à atividade fabril.

E forneceu planilha contendo mais detalhes acerca do emprego dos bens cujas créditos calculados sobre as depreciações foram glosados.

A DRJ manteve o entendimento da fiscalização que apenas a depreciação de bens ligados ao processo produtivo poderiam ser computadas na base de cálculo dos créditos. E, das listas produzidas pela fiscalização e contribuinte, identificou apenas um bem que poderia ser considerado como aplicado no processo industrial - "central de controle e peças para máquina". Entretanto, não acatou o crédito, pois não fora apresentada a nota fiscal.

Reproduzo os incisos VI e VII do art. 3º da Lei nº 10.833/03, com as redações vigentes em 2004:

"VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços;

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

(...)

§ 1o O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no art. 2o sobre o valor:

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

(...)

§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1o deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2o desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal."

Pela descrição contida no quadro acima, efetuada pela própria fiscalização, exceto quanto aos itens em relação aos quais o próprio contribuinte reconheceu não ter direito a crédito da COFINS - dois "micro computadores pentium III, Brio, Mon", "freezer eletretrolux" e "purificador de água" - todos os demais ou estão relacionados ao processo produtivo (inciso VI) ou, de uma forma mais genérica, são edificações de setores da empresa (VII). Desta forma, voto por reverter as glosas correspondentes.

Cumpre destacar alguns pontos sobre os posicionamentos da fiscalização e da DRJ:

i) A fiscalização apurou, cautelosamente, onde e como os bens foram aplicados. Porém, para sua conclusão, apresenta justificativa genérica de que o contribuinte teria apropriado *"integralmente as despesas com depreciação da totalidade dos bens do ativo, independentemente se foram utilizados na produção de bens e serviços destinados à venda, ou meramente utilizados nas demais atividades da empresa."* A conclusão não é clara e deixa dúvidas acerca da possibilidade, inclusive, de haver bens que o agente fiscal entendeu que eram aplicados no processo produtivo, porém, ainda assim, teriam sido glosados.

ii) O conceito da fiscalização - somente é admitida depreciação de bens ligados ao processo produtivo - não está correto, pois despreza o disposto no inciso VII acima reproduzido; Ademais, o motivo alegado.

iii) A DRJ, além de ter cometido o mesmo equívoco conceitual da fiscalização, inovou: identificou bem ligado ao processo produtivo, porém não reconheceu o crédito, por ausência de nota fiscal, problema não detectado pela fiscalização.

CONCLUSÃO

Nego provimento à preliminar.

No mérito, dou provimento parcial, reconhecendo créditos da COFINS sobre as aquisições de: i) material de embalagem para transporte; ii) *"tinta para carimbo", "massa corrida", "lapis estaca" e "lixa industrial"*; iii) serviços de colocação de cantoneira de papel e selos adesivos, incorridos em julho de 2004; e iv) depreciação de bens utilizados no processo produtivo ou nas demais atividades da empresa.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira