ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10925.002183/2009-76

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

Processo nº	10925.002183/2009-76
Recurso nº	Embargos
Acórdão nº	**3302-005.703 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	26 de julho de 2018
Matéria	Cofins
Embargante	LACTICÍNIOS TIROL LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

Ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EXISTÊNCIA DE OMISSÃO.

Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando se constata a existência de omissão do colegiado em ponto sobre o qual deveria pronunciar.

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO

Devem ser acolhidos os embargos de declaração quando se constata a existência de contradição entre a decisão e os seus fundamentos.

CRÉDITOS DE INSUMOS. CONTRIBUIÇÕES NÃO-CUMULATIVAS. SERVIÇOS E PEÇAS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

Os serviços e bens utilizados na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em acolher, parcialmente, os embargos de declaração, para retificar o acórdão embargado, com efeitos infringentes, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)
Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad.

Relatório

Tratam-se de embargos de declaração opostos pela contribuinte em face do Acórdão nº 3302-003.148. Os embargos foram acolhidos, parcialmente, para sanar a omissão quanto ao crédito na aquisição de produtos de limpeza e conservação e a contradição e inexatidão material quanto aos serviços utilizados como insumos de que trata o item 6.a do acórdão embargado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Relator.

O recurso atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

O primeiro ponto refere-se à omissão de julgamento quanto à glosa sobre a aquisição de produtos de conservação e limpeza no valor de R$ 211.297,05. Conforme decisão da DRJ e informação fiscal de e-fls. 1568, a glosa sobre a aquisição de produtos de conservação e limpeza no valor de R$ 211.297,05 foi mantida pela decisão de primeira instância e foi objeto do recurso voluntário no item 6.3, e-fls. 1220 e, de fato, não foi apreciado no acórdão embargado.

Neste ponto, a recorrente defendeu que se tratam de produtos de conservação e limpeza de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo, essenciais à atividade da recorrente de produção de derivados do leite, atividade esta regulamentada nos aspectos sanitários. Apresentou planilha discriminando os produtos como soda líquida, ácido nítrico, soda cáustica, e outros, na limpeza de carretas, silos e tanques, para esterilizar embalagens, como desincrustante de máquinas de iogurte, como detergentes lubrificantes para esteiras da produção de leite UHT, e como limpeza dos equipamentos de produção.

Este ponto foi analisado no processo nº 10925.001517/2007-22, de outro período de ressarcimento do mesmo contribuinte, cujo julgamento resultou no Acórdão nº 3302-003.097. As considerações ali desenvolvidas são transcritas abaixo.

Os relatórios de comprovantes de avaliação de rótulos do Serviço de Inspeção Federal - SIF do Ministério da Agricultura Pecuária e Abastecimento - MAPA indicam a exigência do referido órgão quanto aos controles de higiene operacional, como higiene externa de caminhões e interna de tanques, devendo, portanto, ser considerados bens inerentes ao processo produtivo, conforme decisão proferida pelo STJ no REsp 1.246.317, na qual entendeu-se pela possibilidade de creditamento no caso de limpeza em indústria de gêneros alimentícios sujeita a rígidas normas da vigilância sanitária:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004.

[...]

4. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda - IR, por que demasiadamente elastecidos.

5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes. 6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.

7. Recurso especial provido

Assim, deve ser reconhecido o creditamento sobre aquisição de produtos de conservação e limpeza no valor de R$ 211.297,05.

O segundo ponto alegado se referiu à divergência entre a redação do voto relativo ao item 6.a e a tabela de glosas mantidas, bem como à contradição entre o fundamento do voto, afastando a alegação feita pela fiscalização de que as despesas de manutenção, ampliação e reformas deveriam ser imobilizadas por aumentar a vida útil do bem ocm fundamento no artigo 346 do Decreto nº 3.000/1999, sem contudo provar que tais despesas

provocavam tal aumento, com a manutenção de glosas de despesas por pertencerem ao ativo imobilizado.

De fato, revisando as glosas listadas na e-fls. 1639 do acórdão embargado, verifica-se que os serviços MONTAGEM MEC. TUBULAÇÕES EQUIP - 9.800,00, SERVIÇO INSTALAÇÃO EQUIP ELÉTRICO - 1.917, 44, SERV. INST. POÇO ARTESIANO - 500,00, MONTAGEM MEC. TUBULAÇÕES EQUIP - 4.200,00, SERVIÇO INSTA. ELÉTRICA - 4x3.860,11 correspondem a "serviços de manutenção de equipamentos da indústria", segundo a planilha inserta no Parecer fiscal, e-fls. 1578, devendo gerar créditos como despesas de manutenção do parque industrial, por não haver prova de que tais despesas resultassem em aumento de vida útil dos bens a que se referiram.

Porém, em relação ao LOCAÇÃO +MOBRA GUINDASTE PE ERGUER TA, SERVIÇO GUINCHO P/ COLOCAR TANQUE e TRANSP E COLOCAÇÃO DE SILO, a descrição constante da planilha corresponde a "serviço de locação de mão-de guindaste para instalação de tanques de armazenagem de leite", ou seja, é custo do serviço de instalação de tanque de armazenagem e não corresponde a despesas de manutenção, reparos ou conservação de bens e instalações.

Tais custos de instalação de bens devem ser reconhecidos como ativo imobilizado. O Pronunciamento Técnico do Comitê de Pronunciamentos Contábeis CPC nº 27, ao tratar do ativo imobilizado, assim dispôs sobre a mensuração de um ativo imobilizado:

> *"Elementos do custo*
>
> *16. O custo de um item do ativo imobilizado compreende:*
>
> *(a) seu preço de aquisição, acrescido de impostos de importação e impostos não recuperáveis sobre a compra, depois de deduzidos os descontos comerciais e abatimentos;*
>
> *(b) quaisquer custos diretamente atribuíveis para colocar o ativo no local e condição necessárias para o mesmo ser capaz de funcionar da forma pretendida pela administração;*
>
> *(c) a estimativa inicial dos custos de desmontagem e remoção do item e de restauração do local (sítio) no qual este está localizado. Tais custos representam a obrigação em que a entidade incorre quando o item é adquirido ou como consequência de usá-lo durante determinado período para finalidades diferentes da produção de estoque durante esse período.*
>
> *17. Exemplos de custos diretamente atribuíveis são:*
>
> *(a) custos de benefícios aos empregados (tal como definidos no Pronunciamento Técnico CPC 33 – Benefícios a Empregados) decorrentes diretamente da construção ou aquisição de item do ativo imobilizado;*
>
> *(b) custos de preparação do local;*
>
> *(c) custos de frete e de manuseio (para recebimento e instalação);*

(d) custos de instalação e montagem;

(e) custos com testes para verificar se o ativo está funcionando corretamente, após dedução das receitas líquidas provenientes da venda de qualquer item produzido enquanto se coloca o ativo nesse local e condição (tais como amostras produzidas quando se testa o equipamento); e

(f) honorários profissionais.

Assim, a estas despesas não se aplica o artigo 346 do Decreto nº 3.000/99, pois são custos de instalação de equipamentos e não despesas de manutenção ou conservação. Portanto, mantém-se a glosa relativos a estes três itens. No caso, o voto relativo ao item 6.a passa a ser o seguinte:

"Dentre os serviços relacionados no item 6.a, entendo que devem ser mantidas as glosas relativas a serviços de manutenção na ETE e serviços de manutenção de câmara fria para armazenagem de produtos acabados, pois que se referem a dispêndios anteriores ou posteriores à produção, bem como locação de guindaste para instalação de equipamentos, que pertencem ao ativo permanente, nos termos do CPC nº 27, sendo sujeitos à depreciação e não apropriados créditos como insumos. Dada a ausência de informação detalhada sobre estas instalações, a fim de se determinar a taxa de acordo com a IN SRF nº 162/1998 e a falta de demonstração do valor a ser depreciado pela própria recorrente, não há como deferir o creditamento por depreciação. As tabelas abaixo discriminam tais glosas:

DESCRIÇÃO DO SERVIÇO	**VALOR - R$**
ARMAZENAGEM RESÍDUO INDUSTRIAL	1.085,00
REFORMA CÂMARA ESTOCAGEM	4.000,00
SERVIÇO TRATAMENTO EFLUENTES	425,00
SERVIÇO TRATAMENTO EFLUENTES	438,00
MANUT. CAMARAS FRIAS E SEUS ACESSÓRIOS	48.000,00
ARMAZENAGEM RESÍDUO INDUSTRIAL	655,00
TOTAL SERVIÇOS NÃO CONSIDERADOS INSUMOS	**54.603,00**
ATIVO PERMANENTE	**VALOR R$**
LOCAÇÃO +MOBRA GUINDASTE PE ERGUER TA	1.820,00
SERVIÇO GUINCHO P/ COLOCAR TANQUE	1.660,00
TRANSP E COLOCAÇÃO DE SILO	35.850,00
TOTAL ATIVO PERMANENTE	**39.330,00**
TOTAL DE GLOSA	**93.933,00**

Assim, do total de R$ 506.763,49, devem ser admitidos créditos sobre R$ 412.830,49.

Concernente ao item 6.b - tratam-se de serviços relativos a exames admissionais e demissionais e de transporte de funcionários que não possuem inerência ao processo produtivo, devendo ser mantida a glosa de R$ 33.261,85.

Relativamente ao item 6.c, a recorrente reconhece a procedência da glosa de R$ 19.342,27.

> *Portanto, quanto ao item 6 - serviços utilizados como insumos - é admissível o creditamento sobre R$ 412.830,49."*

Após os ajustes decorrentes destes embargos, parcialmente acolhidos, o dispositivo do julgamento do recurso voluntário passa a ser o seguinte:

> "*Diante do exposto, voto para dar provimento parcial ao recurso voluntário, reconhecendo o direito creditório a ser apurado sobre aquisições de embalagens de R$ 1.540.782,66, sobre aquisições de material de reposição de R$ 507.413,82, sobre aquisições de combustíveis e lubrificantes de R$ 34.869,88, sobre amônia de R$ 1.577,00, sobre aquisições de outros insumos de R$ 31.186,00, sobre aquisição de produtos de conservação e limpeza no valor de R$ 211.297,05, sobre aquisições de serviços como insumos de R$ 412.830,49, sobre aquisições de fretes de R$ 4.493.600,64 e encargos de depreciação de R$ 53.409,34, todos valores referentes a base de cálculo*."

Diante do exposto, voto para acolher parcialmente os embargos opostos, para retificar o acórdão embargado, com efeitos infringentes, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède