



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10925.909134/2011-81
ACÓRDÃO	3201-012.500 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	31 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GELNEX INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE. SÚMULA CARF Nº 11.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.
Súmula CARF nº 11.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO.

O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade ou relevância, devendo ser considerada a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para a atividade econômica realizada pelo Contribuinte. Referido conceito foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp nº 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não- cumulativas, no sentido de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

INSUMOS.PALLETS.

As despesas incorridas com aquisição de pallets, são insumos, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, uma vez que preservam a integridade das embalagens e a qualidade das mercadorias no deslocamento, armazenamento, empilhamento e proteção dos produtos, mantendo a sua integridade.

CRÉDITO. BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO

A pessoa jurídica pode descontar créditos sobre a depreciação e amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, contudo, não basta que as aquisições se refiram a bens incorporados ao ativo imobilizado, mas também que sejam adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou prestação de serviços, e exclusivamente em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país.

INSUMOS. AQUISIÇÃO À ALÍQUOTA ZERO. É vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas situações em que bens e serviços são adquiridos em operações beneficiadas: (i) com não incidência, incidência com alíquota zero ou com suspensão das contribuições; (ii) com isenção das contribuições e posteriormente: (ii.1) revendidos; ou (ii.2) utilizados como insumo na elaboração de produtos ou na prestação de serviços que sejam vendidos ou prestados em operações não sujeitas ao pagamento das contribuições.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a prejudicial de mérito e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário nos seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, para reverter a glosa de créditos quanto (i.1) à depreciação acelerada do ativo imobilizado em relação a tanque aço inox, painéis elétricos, biodigestor, exaustores com motor, exaustor eólico, Split Hitachi Wall, bloco digestor de alumínio e resfriador de ar e (i.2) à depreciação normal do ativo imobilizado em relação a ampliação para construção do moinho, construção do prédio no moinho, construção do prédio refeitório, construção casa de química, construção da ETA, construção de galeria de água pluvial, construção prédio caldeira, construção da área administrativa, laboratório, vestiário e refeitório, construção da extração, construção da área central, construção da portaria, construção do almoxarifado e manutenção, construção asfáltica acesso a rua da fábrica, construção do moinho, construção civil liming tank, construção civil picador, construção caldeira, construção civil área central e tratamento de ar, rede elétrica da subestação, moinho de peles, subestação de energia moinho net, subestação de energia, ETE - Estação de Tratamento Efluente, para raio, instalação e iluminação externa da fábrica, rosca moinho e instalação moinho; (ii) por maioria de votos, para reverter a glosa de créditos quanto à aquisição de pallets, vencido nesse item o conselheiro Marcelo Enk de Aguiar, que lhe negava provimento; e, (iii) por maioria de votos, para manter a glosa de créditos quanto a aquisições de insumos sujeitos à alíquota zero, vencido o conselheiro Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, que revertia tal glosa.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente não reconheceu o direito creditório.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de créditos da Contribuição para PIS/PASEP, com incidência não-cumulativa, relativos ao Período de apuração de 01/04/2006 a 30/06/2006.

A Delegacia da Receita Federal da jurisdição da contribuinte emitiu Despacho Decisório (fl. 226/248), no qual homologa parcialmente a compensação pleiteada, glosando o crédito de R\$ 5.628,22.

O Auditor fiscal responsável pela verificação apontou as seguintes irregularidades:

2.2.2. INSUMOS COM ALIQUOTA “Zero”

A contribuinte computou em seus créditos a aquisição de insumo ou mercadorias sujeitas à alíquota zero, os quais não dão direito a crédito.

Neste sentido, impõe-se efetuar a glosa sobre os valores listados no quadro

abaixo:

Nota Fiscal	Data Entrada	CFOP	Nome Fornecedor	Descrição Produto	TIP/NCM	Valor	TIP/NCM
147705	03/04/2006	2101	Quimicamar Ind. Com. Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99%	2918.14.00	558,00	2918.14.00
148018	10/04/2006	2101	Quimicamar Ind. Com. Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99%	2918.14.00	722,00	2918.14.00
19503	12/04/2006	1101	ARC Sul Ind e Com de Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99%	2918.14.00	3.162,00	2918.14.00
4.442,00							
Nota Fiscal	Data Entrada	CFOP	Nome Fornecedor	Descrição Produto	TIP/NCM	Valor	TIP/NCM
19787	02/05/2006	1101	ARC Sul Ind e Com de Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99%	2918.14.00	510,00	2918.14.00
149128	04/05/2006	2101	Quimicamar Ind. Com. Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99%	2918.14.00	348,00	2918.14.00
858,00							2918.14.00
Nota Fiscal	Data Entrada	CFOP	Nome Fornecedor	Descrição Produto	TIP/NCM	Valor	TIP/NCM
20803	22/06/2006	1101	ARC Sul Ind e Com de Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99% em Pó	2918.14.00	2.250,00	2918.14.00
20667	28/06/2006	1101	ARC Sul Ind e Com de Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99% em Pó	2918.14.00	450,00	2918.14.00
3365	19/06/2006	1101	MBN Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99%	2918.14.00	270,00	2918.14.00
150397	01/06/2006	2101	Quimicamar Ind. Com. Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99%	2918.14.00	193,00	2918.14.00
3.163,00							

2.2.2. DESPESAS QUE NÃO REPRESENTAM INSUMO

Somente deve ser considerado insumo, para fins de creditamento, aquilo que seja inerente ao processo de produção do bem destinado à venda e ao ato de prestação de um serviço dos quais decorram a receita tributada.

Esse posicionamento, aliás, é facilmente verificado pela simples leitura do dispositivo legal que garante aos contribuintes de PIS e de COFINS créditos decorrentes da aquisição de insumos, na medida em que o legislador claramente se refere a “(...) bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda (...)”.

A ideia de aplicação direta ao processo produtivo, então, além de ser a interpretação que mais se compatibiliza com os termos da própria legislação e, ainda, respeita a diferenciação entre crédito físico e financeiro, apresenta-se como uma solução mais próxima da segurança jurídica.

Nesta linha, não se podem admitir créditos sobre a aquisição de “Pallets” utilizados na movimentação e transporte dos produtos ou destinados a armazenagem dos produtos produzidos. No caso de paletes não retornáveis utilizados no embarque de mercadorias, o que parece ser o caso em apreço, não fazem parte do processo produtivo, não havendo uma incidência direta com o produto. Não estão ligados ao processo produtivo, embora sejam relevantes, não se pode dizer sejam os mesmos empregados diretamente na fabricação de um bem destinado à venda, já que se tratam de bens utilizados nos serviços auxiliares (transporte ou armazenagem), portanto, complementares ao processo e, por isso, fora do alcance do conceito de insumo.

São as seguintes às glosas a este título:

Nota Fiscal	Data Entrada	CFOP	Nome Fornecedor	Descrição Produto	Valor
5770	20/04/2006	1101	Madeira Falavigna Ltda	Pallets recortado 1,20 x 1,00 m - 15 cm altura	1.389,50
5770	20/04/2006	1101	Madeira Falavigna Ltda	Pallet Europa 1,20 x 1,00 m - 16cm - pregado	3.745,50
5770	20/04/2006	1101	Madeira Falavigna Ltda	Pallet Mod. PB Leiner Tam 1,20 x 1,00	1.485,00
					6.620,00
Nota Fiscal	Data Entrada	CFOP	Nome Fornecedor	Descrição Produto	Valor
2026	05/05/2006	1101	Emilson L.D'Agnoluzzo ME	Pallets recortado 1,20 x 1,00 m - 15 cm altura	2.512,00
2026	05/05/2006	1101	Emilson L.D'Agnoluzzo ME	Pallet Europa 1,20 x 1,00 m - 16cm - pregado	2.702,00
5845	28/05/2006	1101	Madeira Falavigna Ltda	Pallets recortado 1,20 x 1,00 m - 15 cm altura	5.558,00
5861	28/05/2006	1101	Madeira Falavigna Ltda	Pallet Europa 1,20 x 1,00 m - 16cm - pregado	4.994,00
5889	12/05/2006	1101	Madeira Falavigna Ltda	Pallets recortado 1,20 x 1,00 m - 15 cm altura	5.558,00
					21.324,00
Nota Fiscal	Data Entrada	CFOP	Nome Fornecedor	Descrição Produto	Valor
2034	08/06/2006	1101	Emilson L.D'Agnoluzzo ME	Pallets recortado 1,20 x 1,00 m - 15 cm altura	5.024,00
240	12/06/2006	1101	Ind. Com. de Embalagens Sacarias e Big Bag Ltda	Pallet Mod. PBR Tam 1,20x1,00	8.475,00
					13.499,00

2.2.4. BENS DO ATIVO IMOBILIZADO – VALOR AQUISIÇÃO – RECUPERAÇÃO ACELERADA

A contribuinte optou pela recuperação acelerada dos créditos, ao invés da utilização dos encargos de depreciação incorridos no mês, relativamente às máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado e destinados ou utilizados na prestação de serviços ou na produção de bens destinados à venda, em 48 parcelas mensais.

No presente caso, a requerente optou pelo cálculo créditos de forma acelerada em 48 parcelas mensais sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados a venda, no entanto, computou também, os valores das construções ou ampliações de edificações e outras máquinas, equipamentos e outros bens, embora integrantes do ativo imobilizado, não são utilizados diretamente na produção dos bens vendidos, o que defeso pela legislação de regência, consoante se conclui pelo texto da norma reguladora retro mencionada.

Nesta linha, impõe-se as glosas especificadas no Anexo I que passam a fazer parte integrante e inestancável deste Despacho, resumidos no quadro abaixo:

CRÉDITO S/O VALOR AQUISIÇÃO BENS - Ilha 10 do DACON		
PERÍODO	DESCRIÇÃO	VALOR-R\$
abr/06	Vlr.credito DACON	421.975,62
abr/06	Vlr.comprovado Matriz	(264.261,69)
abr/06	Vlr.comprovado Filial	(61.332,98)
abr/06	Glosa.....	96.380,95

CRÉDITO S/O VALOR AQUISIÇÃO BENS - Ilha 10 do DACON		
PERÍODO	DESCRIÇÃO	VALOR-R\$
mai/06	Vlr.credito DACON	430.763,18
mai/06	Vlr.comprovado Matriz	(268.613,25)

mai/06	Vlr.comprovado Filial	(64.866,10)
mai/06	Glosa.....	97.283,83

CRÉDITO S/O VALOR AQUISIÇÃO BENS - Ilha 10 do DAON		
PERÍODO	DESCRIÇÃO	VALOR-R\$
jun/06	Vlr.credito DAON	435.815,99
jun/06	Vlr.comprovado Matriz	(272.010,05)
jun/06	Vlr.comprovado Filial	(66.271,13)
jun/06	Glosa.....	97.534,81

2.4 APURAÇÃO DOS CRÉDITOS, APÓS GLOSAS

Efetuada as adequações retro mencionadas, a apuração dos créditos passa a ser a seguinte:

APURAÇÃO DOS CRÉDITOS DA CONTR-O PIS -									
CRÉDITOS DESCONTAR-AL (9.1.65%)	ABRIL			MAIO			JUNHO		
	Trib.Mer.Interno	Não Trib.Mer.Int.	Exportação	Trib.Mer.Interno	Não Trib.Mer.Int.	Exportação	Trib.Mer.Interno	Não Trib.Mer.Int.	Exportação
01. Bens para revenda	-	0,00	0,00	-	0,00	0,00	-	-	-
02. Bens utilizados como insumos	945.955,09	0,00	113.1240,97	656.517,88	0,00	1427004,43	676.237,89	-	1.394.934,83
03. Serviços utilizados como insumos	-	0,00	0,00	-	0,00	0,00	-	-	-
04. Despesas de Energia Elétrica	215.756,47	0,00	258017,06	146.510,24	0,00	318454,03	161.296,93	-	332.721,24
07. Desp. Armazenagem e Frete de venda	44.864,36	-	53.652,02	31.292,08	-	68.016,33	21.884,74	-	45.143,55
10. B/ Bens Ativo Imob (c/ base Vlr. deger.)	148.275,81	-	177.318,86	105.079,34	-	228.400,01	110.448,81	-	227.832,37
12. Devolução vendas sujeitas aliq. 1,65%	149.509,00	-	-	2.100,00	-	-	254.082,80	-	-
14. BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	1.504.360,72	-	1.620.228,92	941.499,64	-	2.041.874,86	1.223.951,17	-	2.000.631,98
15. Créditos a descontar aliq. 1,65%	24.821,95	-	26.733,78	15.534,74	-	33.680,93	20.195,19	-	33.010,43
28. (-) Débitos do mês	(24.821,95)	-	(8.505,21)	(15.534,74)	-	(13.523,63)	(20.195,19)	-	(10.834,84)
29. TOTAL CRÉDITOS PRES APÓS AJUST	0,00	-	18.228,57	0,00	-	20.167,30	0,00	-	22.175,59

Cientificada do teor do Despacho Decisório, a contribuinte apresentou, em 14/08/2012, a manifestação de inconformidade de fls. 02/24, detalhando inicialmente todo o seu processo produtivo e depois alegando, em síntese, que:

2 – DECISÃO ADMINISTRATIVA FAVORÁVEL À CONTRIBUINTE – EFEITO VINCULANTE

As decisões administrativas definitivas, por força do princípio da universalidade da jurisdição, previsto no art. 5º, XXXV¹, da Constituição, não fazem coisa julgada contra o contribuinte.

Ocorre, no entanto, que as construções detalhadas pelo Sr. Auditor Fiscal já foram objeto de apreciação pela Receita Federal, por ocasião das compensações efetuadas no 2º trimestre de 2005, conforme documentos ora juntados (Anexo II).

Na oportunidade, muito embora o Sr. Auditor Fiscal houvesse promovido a glosa dos créditos referentes às construções, esta decisão foi revisada, e homologada pelo Delegado da Receita Federal, determinando a homologação dos créditos da contribuinte, bem como das compensações procedidas.

As compensações dos trimestres seguintes, são despesas continuativas das mesmas obras, então apreciadas no 2º trimestre de 2005.

Ora, não é possível admitir que a administração fazendária conceda créditos à contribuinte em decorrência de uma parte das construções, e não conceda os créditos decorrentes de outra parte das mesmas construções.

Aquela decisão administrativa, que homologou o crédito e as compensações, portanto, surtiu no mundo jurídico, e para a administração, o efeito vinculante da decisão, e por via de consequência, inadmissível à administração a revisão daquela decisão.

Assim, e no tocante a todos os créditos decorrentes das mesmas obras, cujos documentos fiscais sejam regularmente apresentados pela Gelnex, obrigatoriamente terão de ser homologadas as compensações correspondentes.

Por estas razões, requer-se a declaração do efeito vinculante da decisão administrativa, e por consequência, a improcedência da glosa contida no item 2.2.4 BENS DO ATIVO IMOBILIZADO – VALOR AQUISIÇÃO – RECUPERAÇÃO ACELERADA, da decisão do Sr. Auditor Fiscal, para que sejam homologados as compensações decorrentes dos créditos relativos às construções.

4 – DAS RAZÕES DA INCONFORMIDADE

De plano há que dizer que o formalismo é essencial quando se trata de direito tributário, porém, não poderá jamais ser utilizado de forma exacerbada, de modo a tornar impossível a obtenção, pelos contribuintes, dos benefícios que a própria lei a eles assegura.

Diz-se isso, tão somente para que os olhos deste r. Julgador, diferentemente do que se viu por ocasião das glosas, sejam direcionados à legalidade das operações, apenas, e não para o fim de impedir a Gelnex aos créditos que lhe são garantidos por lei.

Em razão disso, passemos a analisar uma a uma, as linhas da DACON nas quais o Sr. Auditor Fiscal fez repousar as glosas em relação aos créditos que a Gelnex declarou.

Linha 02 - Aquisições de bens e serviços utilizados como insumos**a) Despesas que não representam insumos (item 2.2.2 do Despacho Decisório)**

Por força do disposto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002, tem-se que a não-cumulatividade da contribuição ao PIS, prevista no art. 195, §12º, da Constituição, se dará mediante desconto, **no valor apurado na forma do art. 2º da lei, dos créditos calculados em relação a:**

Do dispositivo retro retira-se que a Instrução Normativa não é taxativa, mas sim, meramente exemplificativa, haja vista que o rol por ela trazido enumera como exemplos de insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda, os seguintes:

1. Matérias-Primas;
2. Produtos Intermediários;
3. Material de Embalagem;
4. Quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da

ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

Mas, ainda que taxativa fosse, tem-se, no tocante aos **pallets** dos quais a Gelnex se beneficiou dos créditos relacionados às contribuições para o PIS, que se tratam sim de insumos de produção, haja vista que integram o produto adquirido pelo cliente, e não de mera forma de proteção/acondicionamento para o transporte.

As fotografias ora juntadas (Anexo III - fotos) demonstram claramente, que o produto, que é destinado ao consumo humano e, portanto, não poderia jamais ser transportado via granel, tem embalagem única, e é esta, exatamente, a autorizadora dos créditos apropriados pela Gelnex.

Como se vê, ditas embalagens nada mais são do que parte integrante do produto. E isso, importa destacar, decorre inclusive do pedido formulado pelo cliente.

b) Insumos com Alíquota “Zero” (item 2.2.2 do Despacho Decisório)

Data maxima venia, e diferentemente do que quis fazer crer o Sr. Auditor Fiscal, o art.3º, § 2º, II da Lei nº 10.637/2002, dispõe que não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens **utilizados como insumo em produtos sujeitos à alíquota zero**. Senão vejamos:

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

[...]

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

[...]

II - **da aquisição de bens** ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou **utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero)**, isentos ou não alcançados pela contribuição.

Aqui, no entanto, não se está diante desta modalidade de operação, haja vista que os bens adquiridos são utilizados como insumos para produto tributado à alíquota 1,65%, tal como se comprova a partir dos documentos ora juntados (Anexo IV), excepcionando assim, a aplicabilidade da hipótese legal transcrita.

O crédito, no caso em apreço, é devido, e está previsto na Lei 10.637/2002 e na Lei 10.833/2003, que estabelece a possibilidade de a pessoa jurídica descontar os créditos de PIS e CONFINS nas operações como as de aquisição de insumo, pois o crédito é calculado sobre o valor de aquisição dos insumos pela mesma alíquota do débito aplicada sobre o valor do faturamento.

Importa destacar, para o fim de reforçar a plausibilidade da compensação, que, mesmo nas aquisições de insumos de contribuintes tributados pelo imposto de renda com base no lucro presumido (regime cumulativo = PIS, 0,65%, e COFINS, 3%) ou pelo SIMPLES, o direito de crédito é integral - 1,65% de PIS e 7,6% de COFINS. Ou seja, não importa saber o quantum incidente de direito sobre a receita anterior.

E ainda, *mutatis mutandis*, vale lembrar que o Pleno do Supremo Tribunal Federal, no RE 350.446-1/PR, julgou a questão do direito de crédito de IPI sobre insumos tributados por alíquota zero de forma favorável ao contribuinte.

Linha 10 - Bens do Ativo Imobilizado – Valor de aquisição – Recuperação Acelerada (item 2.2.4 do Despacho Decisório)

Da Informação Fiscal denota-se que o Sr. Auditor Fiscal procedeu à glosa dos créditos apropriados pela Gelnex, referente aos bens incorporados no ativo imobilizado da empresa, por entender que as máquinas e equipamentos adquiridos não teriam correlação íntima com o processo produtivo.

De acordo com o entendimento do Sr. Auditor Fiscal, equipamentos para transporte dos produtos de uma área para outra da empresa; painéis elétricos que são necessários para o funcionamento dos equipamentos; exaustores com motor; exaustores eólicos; moinho de peles; moinho net; instalação do moinho que são equipamentos ligados diretamente ao processo produtivo; dentre outros, não teriam relação com o processo produtivo.

Ora ilustre Julgador, as máquinas e equipamentos mencionados pelo Sr. Auditor Fiscal nada mais são do que o próprio processo produtivo.

Ora, a lei é absolutamente clara quando afirma que os créditos advêm de máquina, equipamentos e outros bens, edificações e benfeitorias, utilizados nas atividades da empresa.

Dizer que um equipamento não gera crédito porque não tem relação íntima com a produção de gelatina, podendo ser utilizado também em outros processos, é o mesmo que dizer que a lei está errada, haja vista que esta não é a dicção do dispositivo retro.

Para auxiliar no entendimento da utilização dos equipamentos no processo produtivo, segue abaixo tabela explicativa, bem como são juntadas as Notas Fiscais em anexo (Anexo VIII):

Bem	Data Aquisição	Valor	Descrição técnica
Rede Elétrica Subestação	01/05/2004	34.684,61	Rede elétrica da subestação de energia utilizado para alimentação de energia elétrica na fábrica
Central Tratamento Ar - CTA	20/07/2004	82.180,71	Central de equipamentos que retira a umidade do ar para enviar ao secador de gelatina
Tanque Aço Inox	01/07/2004	46.740,65	Tanques utilizados na extração
Biodigestor	03/08/2004	162.292,96	Equipamento usado para biodigestão, gerando gás metano utilizado como fonte de energia
Moinho de Peles	09/09/2004	396.562,96	Equipamento utilizado para picar pele suína/e ou bovina
Módulos de Porta Pallets	22/11/2004	28.038,15	Estrutura metálica utilizada na armazenagem do produto
Caçamba Estacionária	21/01/2005	11.283,00	Caçamba estacionária utilizada para abastecer a caldeira com lenha
Subestação de Energia	18/02/2005	63.095,15	Subestação de energia utilizado para alimentação de energia elétrica na fábrica
Moinho Net	31/03/2005	152.537,99	Equipamento utilizado para moer gelatina
Caminhão VW ano 1995	04/07/2005	54.000,00	Caminhão utilizado para abastecer a caldeira com lenha
Central Tratamento Ar - CTA	30/08/2005	33.456,88	Central de equipamentos que retira a umidade do ar para enviar ao secador de gelatina
Painel Elétrico Área Central	28/10/2005	5.946,04	Painéis elétricos de comando necessários para o funcionamento dos equipamentos
Subestação de Energia	30/06/2004	113.167,35	Subestação de energia utilizado para alimentação de energia elétrica na fábrica
ETE - Estação Tratamento Efluente	30/06/2004	331.867,50	Conjunto de equipamentos utilizados para separar material orgânica (gordura) da água
Biodigestor	14/07/2004	70.100,00	Equipamento usado para biodigestão, gerando gás metano utilizado como fonte de energia
Painéis Elétricos	30/07/2004	213.958,29	funcionamento dos equipamentos
Central Tratamento de AR - CTA	30/08/2004	169.070,87	Central de equipamentos que retira a umidade do ar para enviar ao secador de gelatina
Resfriador de AR	01/10/2004	3.642,62	Equipamento utilizado para troca de ar na fábrica
Para-Raio	22/11/2004	18.000,00	Equipamento destinado a proteção de descargas elétricas em máquinas e equipamentos
Condicionador de Ar Split	12/11/2004	11.942,26	Equipamento utilizado para troca de ar na fábrica
Exaustores com Motor	24/03/2005	46.400,00	Equipamentos utilizados para troca de calor, removendo ar viciado de recintos fechados
Instalação e Iluminação Externa da Fábrica	01/05/2005	42.800,00	Iluminação Setor caldeira e ETE - Estação de Tratamento de Efluente
Biodigestor (1ª Parte da Montagem)	30/05/2005	256.011,92	Equipamento usado para biodigestão, gerando gás metano utilizado como fonte de energia
Biodigestor (2ª Parte da Montagem)	30/06/2005	159.233,24	Equipamento usado para biodigestão, gerando gás metano utilizado como fonte de energia
Rosca Moinho	08/11/2005	16.246,10	Parte do equipamento do Moinho Net, utilizado na moagem de gelatina
Exaustor Eólico	03/02/2006	13.843,50	Equipamentos utilizados para troca de calor, removendo ar viciado de recintos fechados
Instalação Moinho	13/04/2006	27.833,53	Instalação do equipamento moinho utilizado na moagem da gelatina
Instalação Moinho	03/05/2006	8.088,32	Instalação do equipamento moinho utilizado na moagem da gelatina
Bloco Digestor de Alumínio	08/06/2006	6.667,50	Equipamentos utilizados para extração da gelatina
Split Hitachi Wall	06/06/2006	5.380,00	Soft start - equipamento eletrônico utilizado para acionar equipamentos
Total		2.585.072,10	
Base de Cálculo Trimestre		161.567,01	

Como se vê, em relação aos créditos supra não há a menor plausibilidade para as glosas declaradas, devendo as mesmas serem revistas, para o fim de determinar a manutenção dos créditos.

Contudo, se este não for o entendimento, o que se admite apenas para poder debater, ainda assim, não cabe a glosa declarada pelo Sr. Auditor, mas sim, caberia a determinação de recálculo desse crédito pelo valor da depreciação conforme disposto na IN 457, de 18 de outubro de 2004, inciso II.

Para demonstrar o ora alegado, segue abaixo quadro demonstrativo das construções realizadas, com o respectivo cálculo da depreciação, do que decorre o cabimento da compensação, ainda que não de forma acelerada, mas com base na depreciação.

Bem	Valor	Base de Cálculo da Glosa trimestre	Taxa Deprec.	Base de Cálculo depreciação trimestre
Ampliação na Construção do Moinho	77.481,64	4.842,60	4%	774,82
Construção do Prédio no Moinho	133.120,39	8.320,02	4%	1.331,20
Construção Prédio Refeitório	17.712,34	1.107,02	4%	177,12
Construção Casa da Química	21.178,58	1.323,66	4%	211,79
Construção da ETA	45.297,37	2.831,09	4%	452,97
Construção de Galeria de Água Pluvial	53.297,78	3.331,11	4%	532,98
Construção Prédio Caldeira	33.791,55	2.111,97	4%	337,92
Const. Área Administrativa, Laboratório, Vestiário e Refectório	219.927,21	13.745,45	4%	2.199,27
Construção da Extração	144.364,76	9.022,80	4%	1.443,65
Construção da Área Central	267.889,95	16.743,12	4%	2.678,90
Construção da Portaria	140.732,04	8.795,75	4%	1.407,32
Construção Almoxarifado e Manutenção	118.985,64	7.436,60	4%	1.189,86
Pavimentação Asfáltica Acesso e Rua da Fábrica	230.000,00	14.375,00	4%	2.300,00
Construção do Moinho	78.275,23	4.892,20	4%	782,75
Construção Civil Liming Tank	44.000,00	2.750,00	4%	440,00
Construção Civil Picador	12.000,00	750,00	4%	120,00
Construção Caldeira	24.000,00	1.500,00	4%	240,00
Construção Civil Área Central e Tratamento de Ar	102.327,01	6.395,44	4%	1.023,27
Construção Civil Área Central e Tratamento de Ar	44.527,52	2.782,97	4%	445,28
Total	1.808.909,01	113.056,81		18.089,09

Sendo assim, e para o caso de a decisão ser no sentido de que o crédito deve ser pela depreciação, e não de forma acelerada, apresenta-se abaixo o cálculo demonstrativo do valor pleiteado de crédito de PIS, calculado com base na depreciação:

	Base de Cálculo da Dacon Apresentada	Valor Glosado (-)	Base de Cálculo da Manifestação de Inconformidade	Base de Cálculo com as adequações da Manifestação
Linha 10	1.288.554,79	291.299,59	179.656,10	1.176.911,30
Crédito de PIS	21.261,15	4.806,44	2.964,33	19.419,04

Diante disso, requer-se o acolhimento da presente manifestação de inconformidade também no que se refere a este tópico, para que sejam autorizadas as compensações da forma como feitas. E, sucessivamente, que sejam admitidos os créditos e as compensações mesmo que pela depreciação.

A decisão recorrida não reconheceu o direito creditório e conforme ementa do Acórdão nº 04-47.075 apresenta o seguinte resultado:

Acórdão 04-47.075 - 1ª Turma da DRJ/CGE

Sessão de 29 de outubro de 2018

Processo 10925.909134/2011-81

Interessado GELNEX INDUSTRIA E COMERCIO LTDA

CNPJ/CPF 02.001.597/0001-14

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

EMENTA DISPENSADA PORTARIA RFB 2724/2017.

Manifestação de Inconformidade

Improcedente Direito Creditório Não Reconhecido

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário por meio do qual foram apresentados em os mesmos argumentos abordados na Manifestação de Inconformidade.

Requer a Recorrente:

- declaração da prescrição dos créditos tributários decorrentes das glosas declaradas neste processo, com a consequente determinação de arquivamento do processo administrativo;
- improcedência das glosas efetuadas pelo Sr. Auditor Fiscal;
- homologação das compensações realizadas, tal como constam nas Declarações de Compensação;
- sucessivamente, relativamente às glosas relacionadas às construções, que seja determinado o recálculo do valor dos créditos, pela depreciação, tal como previsto na legislação de regência;
- caso o entendimento seja pela manutenção da glosa, ainda que de forma meramente parcial, requer-se que, havendo valor remanescente a ser pago, mas, considerando a natureza controvertida das glosas, que seja excepcionada a multa.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme já relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada pela Recorrente e não reconheceu o direito creditório.

Prejudicial de mérito

Alega a Recorrente prescrição dos créditos tributários decorrentes das glosas declaradas neste processo, nos seguintes termos:

A legislação vigente, a teor do disposto no art. 1º, caput e §1º, da Lei nº 9.873, de 1999, estabelece o seguinte:

Art. 1º Prescreve em cinco anos a ação punitiva da Administração Pública Federal, direta e indireta, nº exercício do poder de polícia, objetivando apurar infração à legislação em vigor, contados da data da prática do ato ou, no caso de infração permanente ou continuada, do dia em que tiver cessado.

§ 1º Incide a prescrição no procedimento administrativo paralisado por mais de três anos, pendente de julgamento ou despacho, cujos autos serão arquivados de ofício ou mediante requerimento da parte interessada, sem prejuízo da apuração da responsabilidade funcional decorrente da paralisação, se for o caso. (original sem grifos)

Diante das regras decorrentes do dispositivo legal acima mencionado, tem-se que prescrita está a pretensão da Receita Federal do Brasil em exigir da Gelnex os créditos aqui discutidos, já que o processo administrativo em questão, notadamente, permaneceu paralisado por mais de 03(três) anos.

Diz-se isso, tendo em vista os documentos de fls. 251 e 252 dos autos, donde se depreende que o processo permaneceu paralisado no período compreendido entre 03/09/2012 e 03/04/2018, portanto, por 04 (quatro)anos e 07 (sete) meses.

Do documento de fl. 251, datado de 03/09/2012, consta Despacho de Encaminhamento dos autos à DRJ-Florianópolis, para prosseguimento, tendo em vista a apresentação de manifestação de inconformidade tempestiva.

Já no documento de fl. 252, imediatamente subsequente ao anterior, porém, datado de 03/04/2018, consta Despacho de Encaminhamento dos autos à ECOJ-SEPOC-DRJ-CGE-MS, para apreciação.

A jurisprudência pacífica no Eg. Tribunal Regional Federal da 4ª Região corrobora com a tese da empresa, conforme segue:

ADMINISTRATIVO. EXECUÇÃO FISCAL. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. MULTA ADMINISTRATIVA. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. LEI Nº 9.873 /99. 1. No caso da cobrança de multa administrativa aplicada por ente da Administração Pública

Federal, no exercício de seu poder de polícia, têm lugar os ditames da Lei n.º 9.873 /99, com as alterações da Lei n.º 11.941 /09. 2.

Verificada a inércia do exequente ao longo do processo, impende ser reconhecida a prescrição intercorrente. 3. Mantida a sentença combatida. (TRF 4ª Região. Apelação Cível nº PR 5031296-69.2011.404.7000. 4ª Turma. Relatora Desembargadora Federal Vivian Josete Pantaleão Caminha. Data de publicação: 06/08/2014) INTERCORRENTE. LEI Nº 9.873/99.

1. No caso da cobrança de multa administrativa aplicada por ente da Administração Pública Federal, no exercício de seu poder de polícia, têm lugar os ditames da Lei n.º 9.873/99, com as alterações da Lei n.º 11.941/09.

2. Verificada, em juízo de cognição sumária, a inércia do exequente ao longo do processo, verossímil a alegação de prescrição intercorrente.

3. Mantida a decisão agravada. (TRF4, Agravo de Instrumento nº 5011194-06.2013.404.0000, 4ª Turma, Des. Federal Vivian Josete Pantaleão Caminha)

Não resta motivo, pois, para o prosseguimento do presente processo administrativo, razão pela qual requer-se o acolhimento da prejudicial ora suscitada, a fim de declarar a extinção dos créditos decorrentes das glosas aqui discutidas e, conseqüentemente, determinar a homologação das compensações efetivadas, bem como o arquivamento definitivo dos autos.

Entretanto, como a discussão nos autos não corresponde a matéria aduaneira, razão não assiste a Recorrente pois no âmbito administrativo já se encontra pacificado a inaplicabilidade da prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Nesse sentido, transcreve-se a Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscal (CARF) sobre a matéria:

Súmula CARF nº 11:

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Acórdão nº 103-21113, de 05/12/2002 Acórdão nº 104-19410, de 12/06/2003
Acórdão nº 104-19980, de 13/05/2004 Acórdão nº 105-15025, de 13/04/2005
Acórdão nº 107-07733, de 11/08/2004 Acórdão nº 202-07929, de 22/08/1995
Acórdão nº 203-02815, de 23/10/1996 Acórdão nº 203-04404, de 11/10/1997
Acórdão nº 201-73615, de 24/02/2000 Acórdão nº 201-76985, de 11/06/2003

Portanto, rejeito a prejudicial de mérito.

Mérito

Conforme consta dos autos, foram mantidas pela DRJ as seguintes glosas relativas a insumos com alíquota zero, despesas que não representam insumo (pallets) e bens do ativo imobilizado - depreciação acelerada.

Em relação a possível reversão das glosas, antes de enfrentar o mérito, necessário se faz analisar a legislação relativa apuração e desconto desses créditos e, nesse sentido estabelece a Lei nº 10.637/2002:

Lei nº 10.637/2002

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008). (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

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

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito) I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão de obra paga a pessoa física;

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

(destaques não constam do original)

Também deve ser observado o Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, a saber:

“Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/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.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”;

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) 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, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.”

Em suma, depreende-se da leitura do Parecer Normativo Cosit 05-2018 dever o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins 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.

Dito isto, passemos a análise das glosas mantidas pela DRJ.

1. Insumos com alíquota “zero”

Alega a Recorrente fazer jus a manutenção dos créditos relativos a insumos adquiridos tributados a alíquota zero da contribuição:

Data máxima vênua, e diferentemente do que quis fazer crer o Sr. Auditor Fiscal, o art.3º, § 2º, II da Lei nº 10.637/2002, dispõe que não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens utilizados como insumo em produtos sujeitos à alíquota zero. Senão vejamos:

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

[...]

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

[...]

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0(zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

Aqui, no entanto, não se está diante desta modalidade de operação, haja vista que os bens adquiridos são utilizados como insumos para produto tributado à

alíquota 1,65%, tal como restou comprovado a partir dos documentos juntados (Anexo III), excepcionando assim, a aplicabilidade da hipótese legal transcrita.

O crédito, no caso em apreço, é devido, e está previsto na Lei 10.637/2002 e na Lei 10.833/2003, que estabelece a possibilidade de a pessoa jurídica descontar os créditos de PIS e CONFINS nas operações como as de aquisição de insumo, pois o crédito é calculado sobre o valor de aquisição dos insumos pela mesma alíquota do débito aplicada sobre o valor do faturamento.

Contudo, em que pese as argumentações apresentadas, razão não assiste a Recorrente e considerando que a decisão proferida pela instância a quo sobre esta matéria se encontra devidamente motivada e em estrita conformidade com a legislação aplicável, adoto, com fulcro no § 12º do art. 114 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, a respectiva ratio decidendi como fundamentos da presente manifestação.

A autoridade fiscal glosou o valor do crédito computado sobre produtos sujeitos à alíquota zero, conforme quadro abaixo:

Nota Fiscal	Data Entrada	CFOP	Nome Fornecedor	Descrição Produto	TIP/NCM	Valor	TIP/NCM
147705	03/04/2006	2101	Quimicamar Ind. Com. Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99%	2918.14.00	558,00	2918.14.00
148018	10/04/2006	2101	Quimicamar Ind. Com. Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99%	2918.14.00	722,00	2918.14.00
19503	12/04/2006	1101	ARC Sul Ind e Com de Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99%	2918.14.00	3.162,00	2918.14.00
4.442,00							
Nota Fiscal	Data Entrada	CFOP	Nome Fornecedor	Descrição Produto	TIP/NCM	Valor	TIP/NCM
19767	02/05/2006	1101	ARC Sul Ind e Com de Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99%	2918.14.00	510,00	2918.14.00
149128	04/05/2006	2101	Quimicamar Ind. Com. Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99%	2918.14.00	346,00	2918.14.00
856,00							2918.14.00
Nota Fiscal	Data Entrada	CFOP	Nome Fornecedor	Descrição Produto	TIP/NCM	Valor	TIP/NCM
20603	22/06/2006	1101	ARC Sul Ind e Com de Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99% em Pó	2918.14.00	2.250,00	2918.14.00
20667	28/06/2006	1101	ARC Sul Ind e Com de Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99% em Pó	2918.14.00	450,00	2918.14.00
3365	19/06/2006	1101	MBN Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99%	2918.14.00	270,00	2918.14.00
150397	01/06/2006	2101	Quimicamar Ind. Com. Produtos Químicos Ltda	Acido Citrico 99%	2918.14.00	193,00	2918.14.00
3.163,00							

A manifestante, em resumo, alega que os produtos foram adquiridos para serem utilizados na fabricação de produtos tributados à alíquota 1,65%, logo dariam direito a crédito.

Para analisar a possibilidade de utilização dos créditos derivados das aquisições de insumo, a Lei nº 10.637/2002, que instituiu a incidência não cumulativa na cobrança da contribuição para o PIS/Pasep e introduziu a possibilidade de descontar créditos calculados em relação aos insumos adquiridos, dispõe:

Art. 1º A contribuição para o PIS/Pasep tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

§ 1º Para efeito do disposto neste artigo, o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.

§ 2º A base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep é o valor do faturamento, conforme definido no caput.

§ 3º Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo, as receitas:

I - decorrentes de saídas isentas da contribuição ou sujeitas à alíquota zero;

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

(...)II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art.

2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)(...)§ 7º Na hipótese de a pessoa jurídica sujeitar-se à incidência não-cumulativa da contribuição para o PIS/Pasep, em relação apenas a parte de suas receitas, o crédito será apurado, exclusivamente, em relação aos custos, despesas e encargos vinculados a essas receitas. (Vide Lei nº 10.865, de 2004)§ 8º Observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal, no caso de custos, despesas e encargos vinculados às receitas referidas no § 7º e àquelas submetidas ao regime de incidência cumulativa dessa contribuição, o crédito será determinado, a critério da pessoa jurídica, pelo método de:

I – apropriação direta, inclusive em relação aos custos, por meio de sistema de contabilidade de custos integrada e coordenada com a escrituração; ou II – rateio proporcional, aplicando-se aos custos, despesas e encargos comuns a relação percentual existente entre a receita bruta sujeita à incidência não-cumulativa e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

§ 9º O método eleito pela pessoa jurídica será aplicado consistentemente por todo o ano-calendário, observadas as normas a serem editadas pela Secretaria da Receita Federal.

A Lei nº 10.833/2003, instituiu a incidência não cumulativa na cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, seguindo a mesma sistemática estabelecida para a cobrança não cumulativa da contribuição

ao Pis/Pasep permitindo a pessoa jurídica descontar créditos nos seguintes termos:

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

(...)II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art.

2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)(...)§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)No caso em questão a glosa se deu em relação ao ácido cítrico, que conforme legislação mencionada à fl. 150/151, estaria com a alíquota do PIS/PASEP e COFINS reduzida a zero.

Ante os dispositivos acima expostos, verifica-se que o inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, veda o direito a crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, como regra geral, na hipótese de aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento dessas contribuições, o que se aplica também no caso de bens ou serviços adquiridos com isenção, quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pela contribuição. Por outro lado, se os bens ou serviços adquiridos com isenção forem revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços submetidos à tributação, estará assegurado o direito ao crédito desde que observados os demais requisitos legais para o desconto de créditos.

Assim, há vedação ao direito de descontar créditos sobre o valor da aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições, para fins de determinação da Contribuição para o Pis/Pasep e da Cofins, no regime de apuração não cumulativa.

Nesse sentido, a vedação ao direito de descontar créditos aplica-se quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota zero, isentos ou não alcançados pelas contribuições, ficando assegurado o direito quando aplicados em produtos ou serviços submetidos à incidência das contribuições.

Evidentemente, somente existirá direito a crédito se houver a aquisição de bens ou serviços sujeitos ao pagamento das contribuições, o que não ocorre se, nas

operações anteriores, forem adquiridos bens ou serviços não sujeitos à tributação, conforme disposto nº inciso II do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003.

Se, de um lado, as compras de bens ou serviços não sujeitos à tributação não dão direito a crédito das contribuições, de outro lado, coerentemente, as aquisições de bens ou serviços sujeitos à tributação passam a gerar direito a crédito das contribuições também na hipótese de vendas não tributadas pela Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, a que forem vinculados esses bens ou serviços. Trata-se, em verdade, de medidas que visam ao aperfeiçoamento da técnica de cobrança não-cumulativa dessas contribuições.

Portanto, a aquisição, como insumo, de bens e serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, ou sujeitos à alíquota zero, não dá direito a crédito na sistemática não-cumulativa da Contribuição para o Pis/Pasep e da Cofins de que tratam, respectivamente, a Lei nº 10.637/2002 e a Lei nº 10.833/2003, ainda que aplicados em produtos submetidos à incidência das contribuições. Desta forma, não é possível a utilização de crédito, pela aquisição do insumo ácido cítrico, classificada no código 2918.14.00.

Assim, mantenho a glosa.

2. Aquisições de bens e serviços utilizados como insumos – Pallets

Quanto a aquisição dos pallets, alega a Recorrente:

(...) no tocante aos pallets dos quais a Gelnex se beneficiou dos créditos relacionados às contribuições para o PIS, que se tratam sim de insumos de produção, haja vista que integram o produto adquirido pelo cliente, e não de mera forma de proteção/acondicionamento para o transporte.

As fotografias juntadas no Anexo II demonstram claramente que o produto, que é destinado ao consumo humano e, portanto, não poderia jamais ser transportado via granel, tem embalagem única, e é esta, exatamente, a autorizadora dos créditos apropriados pela Gelnex.

Como se vê, ditas embalagens nada mais são do que parte integrante do produto. E isso, importa destacar, decorre inclusive do pedido formulado pelo cliente.

A aquisição pelo cliente da Gelnex compreende a gelatina embalada nas condições por ele exigidas, e isso se comprova a partir dos documentos juntados com a Manifestação de Inconformidade (Anexo II - especificações dos clientes), que nada mais são do que os pedidos do cliente, estabelecendo as especificações das embalagens que quer para o produto.

Além disso, foram juntadas também as ordens internas de fabricação do produto (Anexo II - ficha de preparação de mistura), das quais se depreende que as

especificações da embalagem compreendem o processo produtivo, até mesmo porque, caso o produto não seja entregue ao cliente com a embalagem por ele exigida, não será recebida.

Está mais do que evidente, portanto, que para a Gelnex os custos com embalagens e pallets, dos quais pretende se beneficiar com os créditos, não se tratam de custos decorrentes de mera liberalidade da empresa para o fim de melhor acondicionar ou proteger o produto por ocasião do seu transporte, mas sim, dizem respeito ao custo do produto adquirido pelo cliente.

Utilizando o conceito de crédito físico, que condiciona o direito ao abatimento da entrada de um bem ou a contratação de um serviço que, de algum modo, integre a operação da qual resultará o auferimento da receita, fica claro que pallets e embalagens são insumos de produção, haja vista que sem a utilização dos mesmos não haveria o auferimento da receita, uma vez que a mercadoria não é aceita pelo cliente sem as especificações por ele exigida.

A DRJ fundamenta a manutenção da glosa nos seguintes termos:

Conforme visto, a Lei nº 10637/2002, dispositivo que rege a sistemática de incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, relaciona em seu art. 3º os créditos que poderão ser descontados da contribuição devida pela pessoa jurídica, relativamente a bens adquiridos para revenda (inciso I) e bens e serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda (inciso II).

A definição de insumo foi estabelecida pela Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, segundo a qual entendem-se como insumos, desde que utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda, “a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado” (sublinhou-se).

Considerando-se que os bens objeto de análise não estão inseridos no conceito de matéria-prima, muito menos de produtos intermediários utilizados no processo produtivo, resta verificar se as aquisições de pallets correspondem ao conceito de material de embalagem delineado pela legislação de regência.

Para isso, necessário se faz diferenciar as embalagens utilizadas como insumo no processo produtivo, que acondicionam diretamente os produtos, a eles se incorporando, e as embalagens utilizadas apenas para o transporte dos produtos elaborados, que não integram o ciclo da produção.

A partir da leitura dos dispositivos legais apresentados é possível se inferir que o direito ao desconto vincula-se especificamente a insumos aplicados na produção

pois, se assim não fosse, quaisquer gastos, ainda que não relacionados diretamente à fabricação do produto, seriam passíveis de utilização como créditos, o que não é verdade pois, como observado, as situações que dão direito ao crédito são somente aquelas discriminadas taxativamente no art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, devendo referido dispositivo ser objeto de interpretação restritiva.

No caso em apreciação, os pallets (ou estrados) têm como finalidade a acomodação das caixas que contém os produtos produzidos em unidades maiores, viabilizando a eficiente movimentação da mercadoria nas empilhadeiras, assim como o carregamento nos containers, quando da realização do transporte terrestre e marítimo até os destinatários finais.

Logo, tais acessórios somente se agregam aos produtos depois de encerrado o ciclo produtivo, ocasião em que os produtos já se encontram devidamente embalados.

Ante o exposto, os gastos efetuados com a aquisição de pallets que o contribuinte emprega para embalar e proteger os produtos finais comercializados até o destino final, utilizando-os apenas para armazenagem, movimentação e transporte dos produtos, sem que haja a incorporação durante a fase produtiva, não gera direito ao crédito da Contribuição para o Pis/Pasep, em face do que devem ser mantidas as glosas levadas a efeito pela autoridade fiscal.

Depreende-se da análise dos autos, razão assistir a Recorrente, pois, como já destacado acima, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002, no regime não cumulativo da contribuição ao PIS, é admitido o desconto de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

A interpretação do conceito de “insumo” foi consolidada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do REsp 1.221.170/PR (Tema 779), submetido à sistemática de recurso repetitivo. Naquela oportunidade, a Corte fixou que:

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

Nesse contexto, os pallets utilizados pela Recorrente de forma recorrente e necessária no processo produtivo — seja para movimentação, acondicionamento, armazenagem ou expedição de mercadorias — se enquadram no conceito de insumo, na medida em que representam elementos essenciais e relevantes para proteção do produto até o destino final.

Nesse sentido este Conselho já se manifestou, a saber:

Numero do processo: 11080.908545/2017-96

Turma: Primeira Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção

Câmara: Primeira Câmara

Seção: Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão: Tue Jul 23 00:00:00 UTC 2024

Data da publicação: Tue Jan 07 00:00:00 UTC 2025

Ementa: Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/10/2015 a 31/12/2015 CONCEITO DE INSUMOS. PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05/2018. TESTE DE SUBTRAÇÃO E PROVA. A partir do conceito de insumos firmado pelo STJ no RESP nº 1.221.170/PR (sob o rito dos Recursos Repetitivo), à Receita Federal consolidou o tema por meio do Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018. São premissas a serem observadas pelo aplicador da norma, caso a caso, a essencialidade e/ou relevância dos insumos e a atividade desempenhada pelo contribuinte (objeto societário), além das demais hipóteses legais tratadas no art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002. FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PRODUTOS INACABADOS E MATÉRIA PRIMA. CRÉDITO CONCEDIDO. Evidenciada a necessidade de transporte intercompany de produtos inacabados, e/ou de matéria prima (leite cru), para a continuidade ou início do processo produtivo do bem comercializado, a despesa com o frete é passível de creditamento. FRETE. COMPRA DE MATÉRIA PRIMA. REMESSA DE INSUMOS PARA LABORATÓRIO. CRÉDITO RECONHECIDO. O frete contratado para o transporte de matéria prima é despesa dedutível, quando registrado e tributado de forma autônoma em relação a matéria prima adquirida (Súmula Vinculante CARF nº 188). Exigido pelo Ministério da Agricultura e Pecuária a análise laboratorial do leite cru ou in natura para controle da qualidade, as despesas contraídas sobre o frete para remessa de amostras é custo passível de creditamento já que imposto por norma legal. **DESPESAS COM ARMAZENAGEM DE PRODUTOS ACABADOS. AQUISIÇÃO DE PALLETS, SERVIÇOS DE REFORMA, REMESSA PARA CONserto E RETORNO. CRÉDITO RECONHECIDO.** Considerando a natureza da atividade desempenhada pela contribuinte, sujeita a inúmeros regulamentos do Ministério da Agricultura e Pecuária e da Agência Nacional de Vigilância Sanitária, e dada a necessidade de contratação de armazéns com terceiros para depósito das mercadorias inacabadas ou acabadas os custos são dedutíveis a teor do artigo 3º das leis das contribuições. Da mesma forma em relação os gastos com aquisição de pallets e sua reforma, uma vez que preservam a integridade das embalagens e a qualidade das mercadorias no deslocamento, armazenamento, empilhamento e proteção dos produtos alimentícios. CUSTOS COM SERVIÇOS DE HIGIENIZAÇÃO DE VEÍCULOS. TRANSPORTE MATÉRIA PRIMA 'LEITE'. POSSIBILIDADE DE CRÉDITO. O produto submetido a processo industrial, posteriormente comercializado guarda particularidades que demanda atendimento de inúmeras regras do MAPA, além das fiscalizações exercidas pela EMBRAPA e ANVISA, por essa razão as despesas são essenciais. **DESPESAS COM SERVIÇOS GERAIS. AQUISIÇÃO DE MATERIAIS. AUSÊNCIA DE PROVAS. CRÉDITO**

NÃO RECONHECIDO. Faz-se necessária a demonstração pela contribuinte da essencialidade e/ou relevância dos serviços tomados com terceiros no seu processo produtivo. Ausente provas ou esclarecimentos técnicos importa no não reconhecimento do crédito por falta de confirmação da essencialidade.

Numero da decisão: 3101-002.654

Dessa forma, revento as glosas.

3. Bens do Ativo Imobilizado - Valor de Aquisição - Depreciação Acelerada

Sobre a referida glosa consta do Despacho Decisório:

A contribuinte optou pela recuperação acelerada dos créditos, ao invés da utilização dos encargos de depreciação incorridos no mês, relativamente às máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado e destinados ou utilizados na prestação de serviços ou na produção de bens destinados à venda, em 48 parcelas mensais.

Com efeito, nos termos do disposto no § 14, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, na redação dada pela Lei nº 10865/2004, a contribuinte poderia optar, como optou, por calcular créditos das contribuições sociais PIS e COFINS sobre o valor de 1/48 relativo as aquisições de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, esgotando-os em 4 anos, observe-se, “litteris”:

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

.....

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;

.....

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor (Redação dada pelo art.21 da Lei nº 10865/2004):

.....

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

.....

Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso II I do § 1 o 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 . 2 o desta Le i

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 .

A RFB ao regulamentar este dispositivo mediante a Instrução Normativa SRF nº 457, de 18 e outubro de 2004, assim determina, conforme se observa pelo parágrafo dº do artigo 1º, “ver bis”:

Art. 1º As pessoas jurídicas sujeitas à incidência não-cumulativa da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação aos serviços e bens adquiridos no País ou no exterior a partir de 1º de maio de 2004, observado, no que couber, o disposto no art. 69 da Lei nº 3.470, de 1958, e no art. 57 da Lei nº 4.506, de 1964, podem descontar créditos calculados sobre os encargos de depreciação de:

I - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços; e II - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa.

§ 1º Os encargos de depreciação de que trata o caput e seus incisos devem ser determinados mediante a aplicação da taxa de depreciação fixada pela Secretaria da Receita Federal (SRF) em função do prazo de vida útil do bem, nos termos das Instruções Normativas SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, e nº 130, de 10 de novembro de 1999.

§ 2º Opcionalmente ao disposto no § 1º , para fins de apuração da Contribuição para o PIS/PASEP e da Cofins , o contribuinte pode calcular créditos sobre o valor de aquisição de bens referidos no caput deste artigo no prazo de:

I - 4 (quatro) anos, no caso de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado; ou

(grifei)

Art. 2º Os créditos de que trata o art. 1º devem ser calculados mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas de 1,65 % (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) para a Contribuição para o PIS/Pasep e de 7,6 % (sete inteiros e seis décimos por cento) para a Cofins sobre o valor:

I - dos encargos de depreciação incorridos no mês, apurados na forma do § 1º do art. 1º;

II - de 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição dos bens, na forma do inciso I do § 2º do art. 1º; ou III - de 1/24 (um vinte e quatro avos) do valor de aquisição dos bens, na forma do inciso II do § 2º do art. 1º.

No presente caso, a requerente optou pelo cálculo créditos de forma acelerada em 48 parcelas mensais sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados a venda, no entanto, computou também, os valores das construções ou ampliações de edificações e outras máquinas, equipamentos e outros bens, embora integrantes do ativo imobilizado, não são utilizados diretamente na produção dos bens vendidos, o que defeso pela legislação de regência, consoante se conclui pelo texto da norma reguladora retro mencionada.

De fato, o inciso I do art 1º da IN SRF 457/2004 limita o uso de máquinas e demais equipamentos quando utilizados na produção das mercadorias ou serviços produzidos, o que não seria o caso de: Modem, impressora, telefone celular, painéis elétricos, microcomputadores, aparelho ar condicionado Split, Notebook, Saveiro 1.6 VW, armário escritório, Poltronas, cadeiras, resfriador de AR, mesa refeitório, mesa canto, Para-raios, refrigerador consul, forno micro-ondas, mesa granito, central PABX, mesas para refeitório, mesa de centro, poltronas, armário para escritório, arquivos de metal, office Interactive, Poltronas sem braço, Nobreak, televisão LG, exaustores com motor, cadeira longarina, exaustor eólico, Gol produção, Split Hitachi, etc....

No mesmo passo, o parágrafo 2º do art.1º da retro citada Instrução Normativa e o inciso I, limitam o gozo do benefício do uso acelerado do crédito, apenas, aos bens, ou seja: as máquinas e equipamentos, não estando incluídos, por óbvio, as edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, cabendo a glosa, portanto, em relação a:

Construção casa da Química, Construção ETA, Construção galeria água portátil, construção prédio caldeira, subestação de energia, construção área administrativa e laboratórios, vestuário e refeitório, ETE – Estação Tratamento Efluentes, Biodigestor, Construção da extração, construção área central, construção da Portaria, construção almoxarifado e manutenção, pavimentação asfáltica acesso e rua da fábrica, construção Moinho, instalação e iluminação externa da fabrica, construção civil Liming Tank, Construção civil Picador, construção caldeira, construção civil área central e tratamento de Ar, instalação Moinho, Bloco do Digestor de Alumínio, etc..

De vero, o inciso II do art.1º (IN SRF 457/2004), deixa claro que em relação as edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa, caberia o crédito das indigitas contribuições, tão somente em relação aos encargos de depreciação.

Aduz a Recorrente acerca dos bens relativos ao ativo imobilizado:

Da Informação Fiscal denota-se que o Sr. Auditor Fiscal procedeu à glosa dos créditos apropriados pela Gelnex, referente aos bens incorporados no ativo

imobilizado da empresa, por entender que as máquinas e equipamentos adquiridos não teriam correlação íntima com o processo produtivo.

De acordo com o entendimento do Sr. Auditor Fiscal, equipamentos para transporte dos produtos de uma área para outra da empresa;

painéis elétricos que são necessários para o funcionamento dos equipamentos;

exaustores com motor; exaustores eólicos; moinho de peles; moinho net;

instalação do moinho que são equipamentos ligados diretamente ao processo produtivo; dentre outros, não teriam relação com o processo produtivo.

Ora ilustre Julgador, as máquinas e equipamentos mencionados pelo Sr. Auditor Fiscal nada mais são do que o próprio processo produtivo.

O descritivo juntado com a Manifestação de Inconformidade (Anexo IV - processo produtivo), do qual consta ao final um fluxograma do processo produtivo, demonstra com clareza todas as etapas do processo produtivo, comprovando que os equipamentos adquiridos pela Gelnex são sim garantidores do crédito de contribuição para o PIS.

Além disso, foram trazidas aos autos também algumas fotografias (Anexo V – fotografias), que demonstram com maior clareza o processo produtivo da Gelnex, e impedem que restem dúvidas acerca da finalidade de todos os equipamentos e máquinas ser, efetivamente, o processo produtivo de uma fábrica de gelatina.

E, também, juntaram-se o Procedimento Operacional do da Central de Tratamento de Ar e da ETE – Estação de Tratamento de Efluente (Anexo VI), a fim de demonstrar, definitivamente, a sua integração ao processo produtivo.

De acordo com o disposto nos incisos VI e VII do art.3º, da Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003, tem-se que:

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

[...]

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou 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;

[...]

Ora, a lei é absolutamente clara quando afirma que os créditos advêm de máquina, equipamentos e outros bens, edificações e benfeitorias, utilizados nas atividades da empresa.

Dizer que um equipamento não gera crédito porque não tem relação íntima com a produção de gelatina, podendo ser utilizado também em outros processos, é o mesmo que dizer que a lei está errada, haja vista que esta não é a dicção do dispositivo retro.

Para a lei, e para o legislador, o objetivo é assegurar que as atividades necessárias para a manutenção da produção seja beneficiadas.

Tanto é assim, que a Lei nº 10.637/2002 foi inequívoca ao dispor, no inciso IX do seu art. 3º, que energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica, asseguram o direito ao crédito tributário.

Como se vê, vapor e energia elétrica não se tratam de intrínseco processo produtivo, e a própria lei diz que o direito não está relacionado ao processo produtivo intrinsecamente, mas a tudo o que faz a produção acontecer.

Por estas razões, e tendo em vista que os equipamentos em relação aos quais a Gelnex pretende o creditamento, conforme demonstrado acima, e comprovado a partir dos documentos juntados, se tratam de equipamentos imprescindíveis para o pleno desenvolvimento do processo produtivo, requer-se a declaração da improcedência das glosas, e a consequente manutenção dos créditos.

Para auxiliar no entendimento da utilização dos equipamentos no processo produtivo, segue abaixo tabela explicativa, que corresponde às Notas Fiscais já

juntada alhures (Anexo VII):

Bem	Data Aquisição	Valor	Descrição técnica
Rede Elétrica Subestação	01/05/2004	34.684,61	Rede elétrica da subestação de energia utilizado para alimentação de energia elétrica na fábrica
Central Tratamento Ar - CTA	20/07/2004	82.180,71	Central de equipamentos que retira a umidade do ar para enviar ao secador de gelatina
Tanque Aço Inox	01/07/2004	46.740,65	Tanques utilizados na extração
Biodigestor	03/08/2004	162.292,96	Equipamento usado para biodigestão, gerando gás metano utilizado como fonte de energia
Moinho de Peles	09/09/2004	396.562,96	Equipamento utilizado para picar pele suína e ou bovina
Módulos de Porta Pallets	22/11/2004	28.038,15	Estrutura metálica utilizada na armazenagem do produto
Caçamba Estacionária	21/01/2005	11.283,00	Caçamba estacionária utilizada para abastecer a caldeira com lenha
Subestação de Energia	18/02/2005	63.095,15	Subestação de energia utilizado para alimentação de energia elétrica na fábrica
Moinho Net	31/03/2005	152.537,99	Equipamento utilizado para moer gelatina
Caminhão VW ano 1995	04/07/2005	54.000,00	Caminhão utilizado para abastecer a caldeira com lenha
Central Tratamento Ar - CTA	30/08/2005	33.456,88	Central de equipamentos que retira a umidade do ar para enviar ao secador de gelatina
Painel Elétrico Área Central	28/10/2005	5.946,04	Painéis elétricos de comando necessários para o funcionamento dos equipamentos
Subestação de Energia	30/06/2004	113.167,35	Subestação de energia utilizado para alimentação de energia elétrica na fábrica
ETE - Estação Tratamento Efluente	30/06/2004	331.867,50	Conjunto de equipamentos utilizados para separar material orgânica (gordura) da água
Biodigestor	14/07/2004	70.100,00	Equipamento usado para biodigestão, gerando gás metano utilizado como fonte de energia
Painéis Elétricos	30/07/2004	213.958,29	Painéis elétricos de comando necessários para o funcionamento dos equipamentos
Central Tratamento de AR - CTA	30/08/2004	169.070,87	Central de equipamentos que retira a umidade do ar para enviar ao secador de gelatina
Resfriador de AR	01/10/2004	3.642,62	Equipamento utilizado para troca de ar na fábrica
Para-Raio	22/11/2004	18.000,00	Equipamento destinado a proteção de descargas elétricas em máquinas e equipamentos
Condicionar de Ar Split	12/11/2004	11.942,26	Equipamento utilizado para troca de ar na fábrica
Exaustores com Motor	24/03/2005	46.400,00	Equipamentos utilizados para troca de calor, removendo ar viciado de recintos fechados
Instalação e Iluminação Externa da Fábrica	01/05/2005	42.800,00	Iluminação Setor caldeira e ETE - Estação de Tratamento de Efluente
Biodigestor (1ª Parte da Montagem)	30/05/2005	256.011,92	Equipamento usado para biodigestão, gerando gás metano utilizado como fonte de energia
Biodigestor (2ª Parte da Montagem)	30/06/2005	159.233,24	Equipamento usado para biodigestão, gerando gás metano utilizado como fonte de energia
Rosca Moinho	08/11/2005	16.246,10	Parte do equipamento do Moinho Net, utilizado na moagem de gelatina
Exaustor Eólico	03/02/2006	13.843,50	Equipamentos utilizados para troca de calor, removendo ar viciado de recintos fechados
Instalação Moinho	13/04/2006	27.833,53	Instalação do equipamento moinho utilizado na moagem da gelatina
Instalação Moinho	03/05/2006	8.088,32	Instalação do equipamento moinho utilizado na moagem da gelatina
Bloco Digestor de Alumínio	08/06/2006	6.667,50	Equipamentos utilizados para extração da gelatina
Split Hitachi Wall	06/06/2006	5.380,00	Soft start - equipamento eletrônico utilizado para acionar equipamentos
Total		2.585.072,10	
Base de Cálculo Trimestre		161.567,01	

Como se vê, em relação aos créditos supra não há a menor plausibilidade para as glosas declaradas, devendo as mesmas serem revistas, para o fim de determinar a manutenção dos créditos.

De outra banda, e consoante despacho decisório, foram glosados ainda valores relacionados a construções, que a empresa interpretou como máquina e equipamento no momento da apropriação do crédito.

Conforme visto acima, a administração já havia, em processo anterior, admitido a compensação efetuada pela Contribuinte relativamente às mesmas construções.

Assim, e em decorrência do efeito vinculante das decisões administrativas, mostra-se impossível a glosa declarada pelo Sr. Auditor Fiscal no tocante a estes créditos, motivo pelo qual requer-se desde logo a manutenção destes créditos/compensações.

Contudo, se este não for o entendimento, o que se admite apenas para poder debater, ainda assim, não cabe a glosa declarada pelo Sr. Auditor, mas sim, caberia a determinação de recálculo desse crédito pelo valor da depreciação conforme disposto na IN 457, de 18 de outubro de 2004, inciso II.

De acordo com a IN/SRF 457 de 18 de outubro de 2004, tem-se que:

Art. 1º As pessoas jurídicas sujeitas à incidência não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação aos serviços e bens adquiridos no País ou no exterior a partir de 1º de maio de 2004, observado, no que couber, o disposto no art. 69 da Lei nº 3.470, de 1958, e no art. 57 da Lei nº 4.506, de 1964, podem descontar créditos calculados sobre os encargos de depreciação de:

I - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços; e II - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa.

§ 1º Os encargos de depreciação de que trata o caput e seus incisos devem ser determinados mediante a aplicação da taxa de depreciação fixada pela Secretaria da Receita Federal (SRF) em função do prazo de vida útil do bem, nos termos das Instruções Normativas SRF nº 162, de 31 de dezembro de 1998, e nº 130, de 10 de novembro de 1999.

§ 2º Opcionalmente ao disposto no § 1º, para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, o contribuinte pode calcular créditos sobre o valor de aquisição de bens referidos no caput deste artigo no prazo de:

I - 4 (quatro) anos, no caso de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado; ou

[...].

Para demonstrar o ora alegado, segue abaixo quadro demonstrativo das construções realizadas, com o respectivo cálculo da depreciação, do que decorre o cabimento da compensação, ainda que não de forma acelerada, mas com base na depreciação.

Bem	Valor	Base de Cálculo da Glosa trimestre	Taxa Deprec.	Base de Cálculo depreciação trimestre
Ampliação na Contrução do Moinho	77.481,64	4.842,60	4%	774,82
Contrução do Prédio no Moinho	133.120,39	8.320,02	4%	1.331,20
Construção Predio Refeitório	17.712,34	1.107,02	4%	177,12
Construção Casa da Química	21.178,58	1.323,66	4%	211,79
Construção da ETA	45.297,37	2.831,09	4%	452,97
Construção de Galeria de Água Pluvial	53.297,78	3.331,11	4%	532,98
Construção Prédio Caldeira	33.791,55	2.111,97	4%	337,92
Const. Área Administrativa, Laboratório, Vestiário e Refeitório	219.927,21	13.745,45	4%	2.199,27
Construção da Extração	144.364,76	9.022,80	4%	1.443,65
Contrução da Área Central	267.889,95	16.743,12	4%	2.678,90
Construção da Portaria	140.732,04	8.795,75	4%	1.407,32
Contrução Almoarifado e Manutenção	118.985,64	7.436,60	4%	1.189,86
Pavimentação Asfáltica Acesso e Rua da Fábrica	230.000,00	14.375,00	4%	2.300,00
Contrução do Moinho	78.275,23	4.892,20	4%	782,75
Construção Civil Liming Tank	44.000,00	2.750,00	4%	440,00
Construção Civil Picador	12.000,00	750,00	4%	120,00
Construção Caldeira	24.000,00	1.500,00	4%	240,00
Construção Civil Area Central e Tratamento de Ar	102.327,01	6.395,44	4%	1.023,27
Construção Civil Area Central e Tratamento de Ar	44.527,52	2.782,97	4%	445,28
Total	1.808.909,01	113.056,81		18.089,09

Sendo assim, e para o caso de a decisão ser no sentido de que o crédito deve ser pela depreciação, e não de forma acelerada, apresenta se abaixo o cálculo demonstrativo do valor pleiteado de crédito de PIS, calculado com base na depreciação:

	Base de Cálculo da Dapn Apresentada	Valor Glosado (-)	Base de Cálculo da Manifestação de Inconformidade	Base de Cálculo com as adequações da Manifestação
Linha 10	1.288.554,79	291.299,59	179.656,10	1.176.911,30
Crédito de PIS	21.261,15	4.806,44	2.964,33	19.419,04

Diante disso, requer-se o acolhimento do presente recurso, para que sejam autorizadas as compensações da forma como feitas. E, sucessivamente, que sejam admitidos os créditos e as compensações mesmo que pela depreciação.

Da análise dos autos, constata-se razão assistir a Recorrente pois, a ação fiscal quando separou os equipamentos e máquinas, passíveis de sofrerem a depreciação acelerada, desconsiderou tanque aço inox, painéis elétricos, biodigestor, exaustores com motor, exaustor eólico, Split Hitachi Wall, bloco digestor de alumínio e resfriador de ar, equipamentos estes utilizados respectivamente, na extração, painéis elétricos de comando necessário para o funcionamento dos equipamentos, para biodigestão gerando gás metano utilizado como fonte de energia, troca do calor removendo o ar viciado de recintos fechados, equipamento eletrônico utilizado para acionar equipamentos, extração da gelatina, troca de ar na fábrica, todos ligados diretamente a produção da empresa.

Sendo assim, revento a glosa dos referidos equipamentos para permitir o crédito calculado pela depreciação acelerada.

Em relação as edificações, razão também assiste a Recorrente e dessa maneira revento as glosas relativas as edificações em imóveis próprios e de terceiros (ampliação para construção do moinho, construção do prédio no moinho, construção do prédio refeitório, construção casa de química, construção da ETA, construção de galeria de água pluvial, construção prédio caldeira, construção da área administrativa, laboratório, vestiário e refeitório, construção da extração, construção da área central, construção da portaria, construção do almoxarifado e manutenção, construção asfáltica acesso e rua da fábrica, construção do moinho, construção civil liming tank, construção civil picador, construção caldeira, construção civil área central e tratamento de ar, rede elétrica da subestação, moinho de peles, subestação de energia moinho net, subestação de energia, ETE - Estação de Tratamento Efluente, para raio, instalação e iluminação externa da fábrica, rosca moinho e instalação moinho) para permitir os créditos calculados pela depreciação normal nos exatos termos do art. 3º da Lei nº 10.637/2002.

Já em relação à módulos porta pallets, caçamba estacionária e caminhão VW as glosas devem ser mantidas por não haver na legislação autorização para desconto de créditos relativos a tais despesas.

Multa

Requer a Recorrente havendo valor remanescente por ela a ser pago, mas, considerando a natureza controvertida das glosas, que seja excepcionada a multa.

Entretanto, não há, na legislação federal, qualquer previsão que autorize a exclusão ou redução da multa com base em alegada "natureza controvertida" da exigência fiscal.

Conclusão

Diante todo o exposto, rejeito a prejudicial de mérito, dou provimento parcial ao Recurso Voluntário para reverter as seguintes glosas:

- I. aquisições de bens e serviços utilizados como insumos – pallets;
- II. ativo imobilizado depreciação acelerada – tanque aço inox, painéis elétricos, biodigestor, exaustores com motor, exaustor eólico, Split Hitachi Wall, bloco digestor de alumínio e resfriador de ar;
- III. ativo imobilizado depreciação normal - ampliação para construção do moinho, construção do prédio no moinho, construção do prédio refeitório, construção casa de química, construção da ETA, construção de galeria de água pluvial, construção prédio caldeira, construção da área administrativa, laboratório, vestiário e refeitório, construção da extração, construção da área central, construção da portaria, construção do almoxarifado e manutenção, construção asfáltica acesso e rua da fábrica, construção do moinho, construção civil liming tank, construção civil picador, construção caldeira, construção civil área central e tratamento de ar, rede elétrica da subestação, moinho de peles, subestação de energia moinho net, subestação de energia, ETE - Estação de Tratamento Efluente, para raio, instalação e iluminação externa da fábrica, rosca moinho e instalação moinho.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale