



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10935.723085/2016-86
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.808 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de julho de 2020
Recorrente CONPLY INDÚSTRIA DE COMPENSADOS LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2008

PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), pelo rito dos Recursos Repetitivos, decidiu que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Contribuinte.

Nos termos do artigo 62, parágrafo 2º, do Regimento Interno do CARF, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e Superior Tribunal de Justiça (STJ) em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

PIS E COFINS. CORREÇÃO MONETÁRIA.

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para reverter as seguintes glosas: TINTA P/ CARIMBO PRETA, PREPARAÇÃO DA TERRA PARA PLANTIO, PLANTIO DE PINUS, PODA ou DESRAMA DO PINUS, DESBASTE DO REFLORESTAMENTO, EXTRAÇÃO DE MADEIRAS EM TOROS DA FLORESTA, TRANSPORTE DA MADEIRA EM TOROS, DESCARREGAMENTO DE TOROS, COZIMENTOS DE TOROS, LAMINAÇÃO DE TOROS, SECAGEM DE LAMINAS, MONTAGEM DA CHAPA DE COMPENSADOS, PRENSAGEM DAS CHAPAS, ESQUADREJAMENTO DAS CHAPAS e CLASSIFICAÇÃO, CANTONEIRA PLÁSTICA, TINTA SPRAY VERDE, TINTA VERDE 3.6Lt (P/piso), GRAXA MOLYTIC 2 (KG), GRAXA LITHOLIN EP/2 (Fezer), GRAXA LIYHOLINE,

GRAXA IPIFLEX, GRAXA LIQUIDA LUBRIFICANTE P/ CORRENTE, OLEO ANTICORROSIVO 300ML, GRAXA MOLYTIC 2 (KG), GRAXA LIQUIDA LUBRIFICANTE P/ CORRENTE, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimaraes, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintho Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

Relatório

Data do Pedido	Período do Crédito	Valor do Pedido	Fls.
18/12/2012	4º Trimestre de 2007	R\$ 27.484,82	2/83
18/12/2012	1º Trimestre de 2008	R\$ 49.488,73	2/83
18/12/2012	2º Trimestre de 2008	R\$ 50.225,16	2/83
18/12/2012	3º Trimestre de 2008	R\$ 42.286,87	2/83
Total		R\$ 169.485,58	

Aproveita-se o Relatório do Acórdão de Manifestação de Inconformidade.

O interessado transmitiu pedido de ressarcimento - PER, no qual requer ressarcimento de crédito relativo PIS/Pasep não-cumulativo - exportação do 1º trimestre de 2008;

Posteriormente transmitiu declarações de compensação - Dcomps, visando compensar os débitos nelas declarados com o crédito acima;

A DRF-Cascavel/PR emitiu Despacho Decisório no qual reconhece parcialmente o direito creditório e homologa as compensações pleiteadas até o limite do crédito reconhecido;

A empresa apresenta manifestação de inconformidade, na qual alega, em síntese, que:

DO CONCEITO RESTRITIVO DE “INSUMOS” UTILIZADO PELA FISCALIZAÇÃO. “ESSENCIALIDADE” DOS INSUMOS. DIREITO AO CRÉDITO;

DO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DO ART. 195, §12 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. LEI N. 10.637/2002 E LEI N. 10.833/2003;

DO CONCEITO DE INSUMO;

DO PROCESSO PRODUTIVO DA AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DA PRÓPRIA MATÉRIA PRIMA. DIREITO AO CRÉDITO DE PIS COFINS SOBRE OS CUSTOS/INSUMOS;

DOS BENS/SERVIÇOS SUPOSTAMENTE NÃO ENQUADRÁVEIS COMO INSUMOS;

BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS;

SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS;

DOS COMBUSTÍVEIS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS;

USO E CONSUMO (INSUMOS) UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS;

DA RELAÇÃO DE PERTINÊNCIA E DEPENDÊNCIA DO INSUMO AO PROCESSO PRODUTIVO;

SERVIÇOS DE CORTE E ARRASTO E INSUMOS APLICADOS NA PRODUÇÃO DA MATÉRIA PRIMA (FLORESTAS);

DO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL;

DA INCIDÊNCIA DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS A PARTIR DO PROTOCOLO. RECURSO REPETITIVO (ART. 543-C DO CPC). VINCULAÇÃO OBRIGATÓRIA DA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. INC. V DO ART. 19 DA LEI Nº 10.522/2002;

AINDA SOBRE A NECESSIDADE DE CORREÇÃO MONETÁRIA;

DA SUSPENSÃO DA COBRANÇA DE DÉBITOS EVANTUALMENTE COMPENSADOS;

Em 29 de junho de 2017, através do Acórdão nº **09-63.699**, a 2ª Turma da Delegacia Regional de Julgamento em Juiz de Fora/MG, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, por via eletrônica, em 21 de julho de 2017, às e-folhas 736.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 31 de julho de 2017, e-folhas 738, de e-folhas 740 à 790.

Foi alegado:

- Do conceito restritivo de “insumos” utilizado pela fiscalização. “essencialidade” dos insumos. direito ao crédito;
- Do conceito de insumo;
- Do processo produtivo da agroindústria. produção da própria matéria prima. Direito ao crédito de Pis/Cofins sobre os custos/insumos;
- Dos bens/serviços supostamente não enquadráveis como insumos;

- Bens utilizados como insumos;
- Serviços utilizados como insumos;
- Dos combustíveis utilizados na fabricação de produtos;
- Uso e consumo (insumos) utilizados na fabricação de produtos;
- Da relação de pertinência e dependência do insumo ao processo produtivo;
- Serviços de corte e arrasto e insumos aplicados na produção da matéria prima (florestas);
- Do princípio da verdade material;
- Da incidência de atualização dos créditos a partir do protocolo. recurso repetitivo (art. 543-c do CPC). vinculação obrigatória da autoridade administrativa. inc. v do art. 19 da lei nº 10.522/2002;
- Sobre a necessidade de correção monetária;
- Da suspensão da cobrança de débitos eventualmente compensados.

- DO PEDIDO

Diante do exposto, requer se dignem os Eminentíssimos Conselheiros deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, com a devida vênia, conhecer do presente Recurso Voluntário, com o fim específico de reformar o despacho decisório emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil nos pontos acima elencados, reconhecendo o direito da Recorrente aos créditos suplementares indevidamente glosados nas planilhas do Anexo II do Despacho Decisório, bem como à correção pela SELIC dos créditos já deferidos e que venham a ser reconhecidos, haja vista que extrapolado o prazo de 360 dias previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/2007, causando perda do poder aquisitivo do crédito e enriquecimento sem causa da União Federal.

Pugna-se ainda pela suspensão da exigibilidade em relação aos débitos eventualmente descobertos pela deferimento parcial, nos termos do exposto.

Outrossim, protesta por aditamento à presente, bem como juntada de documentos que comprovem seu direito creditório e todo o alegado.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

Da admissibilidade.

Por conter matéria desta E. Turma da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e presentes os requisitos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte.

A empresa foi intimada do Acórdão de Manifestação de Inconformidade, por via eletrônica, em 21 de julho de 2017, às e-folhas 736.

A empresa ingressou com Recurso Voluntário, em 31 de julho de 2017, e-folhas 738.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

Da Controvérsia.

- Do conceito restritivo de “insumos” utilizado pela fiscalização. “essencialidade” dos insumos. direito ao crédito;
- Do conceito de insumo;
- Do processo produtivo da agroindústria. produção da própria matéria prima. direito ao crédito de Pis/Cofins sobre os custos/insumos;
- Dos bens/serviços supostamente não enquadráveis como insumos;
- Bens utilizados como insumos;
- Serviços utilizados como insumos;
- Dos combustíveis utilizados na fabricação de produtos;
- Uso e consumo (insumos) utilizados na fabricação de produtos;
- Da relação de pertinência e dependência do insumo ao processo produtivo;
- Serviços de corte e arrasto e insumos aplicados na produção da matéria prima (florestas);
- Do princípio da verdade material;
- Da incidência de atualização dos créditos a partir do protocolo. recurso repetitivo (art. 543-c do CPC). vinculação obrigatória da autoridade administrativa. inc. v do art. 19 da lei nº 10.522/2002;
- Sobre a necessidade de correção monetária;

- Da suspensão da cobrança de débitos eventualmente compensados.

Passa-se à análise.

Trata o presente processo dos seguintes Pedidos de Ressarcimento de créditos do Pis/Pasep Não-Cumulativo - Exportação, apresentados à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) pela interessada mediante uso de requerimento em papel.

Tais pedidos foram apresentados sem o uso do programa Perdcomp (pedido eletrônico). Isto ocorreu porque o contribuinte já havia apresentado pedidos eletrônicos anteriormente, indeferidos sumariamente por conta da falta de apresentação dos arquivos digitais elaborados nos moldes da IN nº 86/2001 e do ADE/Cofis nº 25/2010 (fls. 77/83).

Desta feita, o contribuinte apresenta os arquivos digitais. Entretanto, por haver inconsistências, foi intimado a reapresentá-los (fls. 88/91). Reapresentados, os novos arquivos também se mostraram imprestáveis para realização da auditoria. Em razão disso, foi solicitado o preenchimento de uma planilha eletrônica contendo os dados relevantes para as necessárias conferências (fls. 98/99). Essa planilha também foi apresentada com erros, e nova planilha foi solicitada (fls. 103/104). Outros elementos foram solicitados no decorrer dos trabalhos, como a descrição do processo produtivo, bem como esclarecimentos adicionais.

- Do pleito.

A Recorrente é agroindústria e, no período em questão, foi optante pelo regime de tributação do Lucro Real estando sujeita à sistemática não- cumulativa de apuração das contribuições para o PIS COFINS, nos termos do que determinam as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, e posteriores alterações.

Por ser agroindústria exportadora, sua venda de produtos recebe tratamento diferenciado em relação à tributação pelo PIS/COFINS, havendo isenção em relação ao comércio internacional.

É adquirente de vários itens necessários ao processo produtivo agroindustrial, sendo que este processo foi descrito na Manifestação de Inconformidade, de forma sumária, como iniciado no cultivo do pinus (sua principal matéria prima) e finalizado com a comercialização de lâminas e compensados, especialmente com o mercado exterior.

Os produtos industrializados e comercializados pela interessada são lâminas de madeira e chapas de compensados multilaminados.

Mediante o documento intitulado “DESCRIÇÃO DO PROCESSO PRODUTIVO DA EMPRESA” (fls. 118/131), apresentado em atendimento à intimação nº 098/2016, a interessada apresenta uma explanação de cada etapa do seu processo produtivo, bem como menciona os insumos utilizados na produção.

Durante toda fase de produção, desde o cultivo/plantio da matéria prima (toros de pinus), extração, transporte, beneficiamento, secagem, montagem, prensagem até a expedição do produto final, a agroindústria adquire diversos itens (produtos e serviços) absorvidos em cada fase de seu processo produtivo (óleo diesel, lubrificante, óleo hidráulico, pneus, gás, facas, resinas, energia elétrica, entre outros).

A Recorrente, mensalmente, faz o cálculo do PIS e COFINS devido e dos créditos gerados, nos moldes da legislação, apurando saldo credor, que acumula mês a mês, como decorrência da exportação.

No período em questão, a Recorrente formalizou pedido de ressarcimento relativo aos créditos excedentes da não-cumulatividade, nos termos prescritos na legislação de regência, em especial Lei nº 10.637/02 e Lei n. 10.833/03 e IN nº 900/2008.

Os pedidos foram formulados em fevereiro/2010.

O Despacho Decisório reconheceu **parcialmente** o direito creditório pleiteado.

A d. Delegacia Regional, ao apreciar a Manifestação de Inconformidade apresentada, exarou entendimento no sentido de que o conceito de insumos para fins de crédito de PIS COFINS é aquele previsto nas Instruções Normativas nº 247/2002 e nº 404/2004, as quais encontra-se vinculada ante o princípio da legalidade que obrigam o relator e demais integrantes da Turma, integrantes que são da Administração Pública Federal. Alegou ainda, como motivo para a manutenção do despacho, que os créditos não estavam devidamente demonstrados pela contabilidade e que não há previsão legal para correção monetária dos créditos objeto dos pedidos, em que pese a mora da Autoridade na análise dos pedidos formulados.

- Do conceito de insumo.

Para dirimir a questão, lança-se luzes no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, emitido com base no RESP 1.221.170/PR, que tem por conclusão:

- a) somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, excluindo-se do conceito itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil, etc., bem como itens relacionados à atividade de revenda de bens;
- b) **permite-se o creditamento para insumos do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços, e não apenas insumos do próprio produto ou serviço comercializados pela pessoa jurídica;**
- c) o processo de produção de bens encerra-se, em geral, com a finalização das etapas produtivas do bem e o processo de prestação de serviços geralmente se encerra com a finalização da prestação ao cliente, excluindo-se do conceito de insumos itens utilizados posteriormente à finalização dos referidos processos, salvo exceções justificadas (como ocorre, por exemplo, com os itens que a legislação específica exige aplicação pela pessoa jurídica para que o bem produzido ou o serviço prestado possam ser comercializados, os quais são considerados insumos ainda que aplicados sobre produto acabado);
- d) somente haverá insumos se o processo no qual estão inseridos os itens elegíveis efetivamente resultar em um bem destinado à venda ou em um serviço prestado a terceiros (esforço bem-sucedido), excluindo-se do conceito itens utilizados em atividades que não gerem tais resultados, como em pesquisas, projetos abandonados, projetos infrutíferos, produtos acabados e furtados ou sinistrados, etc.;
- e) **a subsunção do item ao conceito de insumos independe de contato físico, desgaste ou alteração química do bem-insumo em função de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração ou durante a prestação de serviço;**

- f) a modalidade de creditamento pela aquisição de insumos é a regra geral aplicável às atividades de produção de bens e de prestação de serviços no âmbito da não cumulatividade das contribuições, sem prejuízo das demais modalidades de creditamento estabelecidas pela legislação, que naturalmente afastam a aplicação da regra geral nas hipóteses por elas alcançadas;
- g) para fins de interpretação do inciso II do caput do art. 32 da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, "fabricação de produtos" corresponde às hipóteses de industrialização firmadas na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e "produção de bens" refere-se às atividades que, conquanto não sejam consideradas industrialização, promovem: a transformação material de insumo(s) em um bem novo destinado à venda; ou o desenvolvimento de seres vivos até alcançarem condição de serem comercializados;
- h) havendo insumos em todo processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, permite-se a apuração de créditos das contribuições em relação a insumos necessários à produção de um bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo);
- i) não são considerados insumos os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas, inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida, etc., ressalvadas as hipóteses em que a utilização do item é especificamente exigida pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades, como no caso dos equipamentos de proteção individual (EPI);
- j) a parcela de um serviço-principal subcontratada pela pessoa jurídica prestadora-principal perante uma pessoa jurídica prestadora-subcontratada é considerada insumo na legislação das contribuições.

O repetitivo do STJ REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018, pacificou o assunto.

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

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

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.
2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.
3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a

possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

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

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

Como se vê, o STJ definiu o conceito de insumos pelos critérios da essencialidade e relevância, *in verbis*:

Essencialidade considera-se o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

Relevância considerada como critério definidor de insumo, 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 pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceitação de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Deste modo, infere-se que o conceito de insumo deve ser aferido:

"à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou ainda a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte", ou seja, caracteriza-se insumos, para fins das contribuições do PIS e da COFINS, todos os bens e serviços, empregados direta ou indiretamente na prestação de serviços, na produção ou fabricação de bens ou produtos e que se caracterizem como essenciais e/ou relevantes à atividade econômica da empresa".

Restou ainda decidido, a ilegalidade das IN's nºs 247/2002 e 404/2004, que tratam de um conceito restritivo do conceito de insumos, uma vez que somente se enquadrariam os bens e serviços "*aplicados ou consumidos*" diretamente no processo produtivo.

Destarte, o STJ adotou conceito intermediário de insumo para fins da apropriação de créditos de PIS e COFINS, o qual não é tão restrito como definido na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados, nem tão amplo como estabelecido no Regulamento do Imposto de Renda, mas que privilegia a essencialidade e/ou relevância de determinado bem ou serviço no contexto das especificidades da atividade empresarial de forma particularizada.

Neste aspecto, observa-se que se trata de matéria essencialmente de prova de ônus do contribuinte.

Ademais, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota Técnica nº 63/2018, autorizando a dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, considerando o julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR- Recurso representativo de controvérsia, referente a ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN's SRF nºs 247/2002 e 404/2004, que traduz o conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância:

"Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014".

- Do objeto em análise.

Por meio do item 5 do Termo de Intimação Fiscal nº 157/2016, o contribuinte foi intimado a informar:

- em qual(is) momento(s) do processo produtivo foram aplicados uma série de produtos cujas operações foram escrituradas com a utilização dos CFOP 1.556/2.556 (uso e consumo);
- qual a forma de apropriação dos produtos às diversas etapas de produção; e
- a apresentar demonstrativo com indicação de todas as máquinas e equipamentos em que os mesmos teriam sido utilizados, com a respectiva quantidade apropriada em cada mês de apuração.

Os Despachos Decisórios ora combatidos reconheceram apenas **parcialmente** o direito creditório pleiteado pela Recorrente.

A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, quanto aos indeferimentos a seguir narrados:

- Bens/Serviços não enquadrados como insumos - itens 36 a 38 do Despacho Decisório;
- Combustíveis - itens 39 a 42 do Despacho Decisório;
- Uso e Consumo - itens 43 a 45 do Despacho Decisório.

A Delegacia Regional, ao apreciar a Manifestação de Inconformidade apresentada, exarou entendimento no sentido de que o conceito de insumos para fins de crédito de PIS COFINS é aquele previsto nas Instruções Normativas nº 247/2002 e nº 404/2004, as quais encontra-se vinculada ante o princípio da legalidade que obrigam o relator e demais integrantes da Turma, integrantes que são da Administração Pública Federal.

Desta forma, foi mantido integralmente o Despacho Decisório, tendo a Manifestação sido julgada improcedente.

- DOS BENS ENQUADRÁVEIS COMO INSUMOS (GLOSA DEMAIS BENS) – planilha 7 do Anexo II da Manifestação de Inconformidade. 1.186 itens.

Nos itens 36 a 38 do Despacho Decisório a autoridade administrativa procedeu à verificação da descrição dos itens denominados bens/serviços utilizados como insumos.

Como resultado de sua análise, deferiu parcialmente o direito creditório, fazendo evidenciar as glosas na planilha 7 do Anexo II da Manifestação de Inconformidade.

Os bens utilizados como insumos, **cujas glosas permaneceu**, que constam na planilha 7 do Anexo II, são os seguintes:

Descrição da Natureza	Descrição Mercadoria	Descrição complementar
Bens utilizados como insumos	CANTONEIRA PLASTICA	MATERIAL UTILIZADO EMBALAGEM
Bens utilizados como insumos	CANTONEIRA PLASTICA	MATERIAL UTILIZADO EMBALAGEM
Bens utilizados como insumos	TINTA P/CARIMBO PRETA	MATERIA PRIMA
Bens utilizados como insumos	TINTA VERDE 3.6Lt (P/piso)	MATERIA PRIMA
Bens utilizados como insumos	SPRAY VERDE	MATERIA PRIMA
Bens utilizados como insumos	SPRAY VERDE	MATERIA PRIMA
Bens utilizados como insumos	TINTA VERDE 3.6Lt (P/piso)	MATERIA PRIMA
Bens utilizados como insumos	TINTA SPRAY VERDE	MATERIA PRIMA
Bens utilizados como insumos	CANTONEIRA PLASTICA	MATERIAL UTILIZADO EMBALAGEM
Bens utilizados como insumos	CANTONEIRA PLASTICA	MATERIAL UTILIZADO EMBALAGEM

O Recurso Voluntário, às folhas 21, descreve assim os produtos:

As cantoneiras plásticas são utilizadas no setor de embalagem para montar os blocos/lotos de compensado/lâminas, visando melhor conservação dos produtos e acomodação nas cargas.

Já as tintas acima referidas, são utilizadas para marcação externa dos lotes de produtos, indicando as características de cada lote. Servem como um “carimbo” que vai nas embalagens do compensado.

Os produtos atendem os critérios da essencialidade ou relevância, devendo ser revertidas as glosas.

- SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS (GLOSA INSUMO SERVIÇOS) – planilha 5 do Anexo II da Manifestação de Inconformidade. 1.173 itens.

Os serviços utilizados como insumos objeto de glosas e que estão relacionados na planilha 5 do Anexo II foram relativos aos serviços de corte e arrasto e manutenção de veículos e máquinas do setor produtivo.

Quanto aos serviços de Corte e Arrasto, como narrado minuciosamente na descrição do processo produtivo da empresa (fls. 332/345), uma das etapas do processo produtivo envolve a extração da madeira dos reflorestamentos próprios e/ou de terceiros e o transporte entre a floresta e a fábrica, madeira esta que é a sua principal matéria prima na fabricação do compensado.

Há clara relação de interdependência desta etapa de extração e transporte da madeira até o parque fabril com a fabricação dos produtos produzidos pela Recorrente, de modo que não há como se questionar sua classificação como serviço utilizado como insumo no processo produtivo.

Neste processo, conforme descrito, a Recorrente lança mão da contratação de empresas prestadoras, especializadas neste tipo de atividade, sendo este serviço verdadeiro insumo do processo produtivo, pois empregado na produção ou fabricação de produtos destinados à venda, a teor do disposto na alínea b.1 do art. 8º da IN SRF 404/2004.

Os serviços utilizados como insumos, **cujas glosas permaneceu**, que constam na planilha 5 do Anexo II, são os seguintes:

Serviços utilizados como insumos	GRAXA MOLYTIC 2 (KG)	PEÇAS E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS
Serviços utilizados como insumos	GRAXA LITHOLINE EP/2 (Fezer)	PEÇAS E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS
Serviços utilizados como insumos	GRAXA LIYHOLINE	PEÇAS E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS
Serviços utilizados como insumos	GRAXA IPIFLEX	PEÇAS E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS
Serviços utilizados como insumos	GRAXA LIQUIDA LUBRIFICANTE P/ CORRENTE	PEÇAS E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS
Serviços utilizados como insumos	OLEO ANTICORROSIVO 300ML	PEÇAS E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS
Serviços utilizados como insumos	GRAXA MOLYTIC 2 (KG)	PEÇAS E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS
Serviços utilizados como insumos	GRAXA LIYHOLINE	PEÇAS E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS
Serviços utilizados como insumos	GRAXA LIQUIDA LUBRIFICANTE P/ CORRENTE	PEÇAS E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS

O Recurso Voluntário, às folhas 22, descreve assim os serviços:

Tais itens (graxas, óleos, manutenção, etc.), conforme descrito exhaustivamente no processo produtivo, são insumos utilizados nas diversas etapas do processo de extração da matéria prima, portanto, verdadeiros insumos, cujo direito creditório deve ser reconhecido, nos termos da legislação de regência.

Os serviços atendem os critérios da essencialidade ou relevância, devendo ser revertidas as glosas.

- DOS COMBUSTÍVEIS UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS

Nos itens 39 a 42 do Despacho Decisório a autoridade administrativa procedeu à análise da destinação dos combustíveis.

Concluiu pela glosa total dos valores, argumentando no item 40:

- não foi descrito pelo contribuinte a forma de apropriação dos combustíveis às diversas etapas de produção;
- não foi apresentado o rol de todas as máquinas e equipamentos que utilizaram combustível;
- não foi informada a quantidade apropriada em cada mês de apuração.

O motivo da glosa no Despacho Decisório foi o seguinte:

Consoante o disposto no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, é possível o desconto de créditos calculados em relação à aquisição de combustíveis e lubrificantes, desde que os mesmos sejam utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 157/2016 (fls. 32/33), item 4, foi solicitada à contribuinte explicação sobre a forma de apropriação dos combustíveis e lubrificantes (óleo diesel, óleos lubrificantes diversos, gasolina, graxas, gases diversos, como Gás Liquefeito de Petróleo - GLP, acetileno, oxigênio etc.) às diversas etapas de produção e apresentação de demonstrativo indicando todas as máquinas e equipamentos em que os mesmos foram utilizados, com a respectiva quantidade apropriada em cada mês de apuração. Não houve atendimento à intimação quanto a este item. A falta de apresentação do demonstrativo solicitado, ou a apresentação sem atender os requisitos necessários, demonstra que a empresa não tem condições de imputar o custo aos diversos equipamentos industriais ou que não tem interesse em fazê-lo.

No documento “Descrição do Processo Produtivo” (fls. 118/131) a requerente deixa transparecer que os combustíveis e lubrificantes são utilizados preponderantemente nos caminhões, carregadores e tratores florestais. O gás (GLP) é utilizado nas empilhadeiras. Desta forma, tendo em vista que os referidos produtos não são aplicados diretamente na produção, mas sim consumidos no transporte e movimentação de insumos, produtos em elaboração e produtos acabados, os montantes respectivos serão excluídos da base de cálculo dos créditos (anexo II, planilha 2).

O assunto foi tratado da seguinte forma no Acórdão de Manifestação de Inconformidade:

Mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 157/2016 (fls. 32/33), item 4, foi solicitada à contribuinte explicação sobre a forma de apropriação dos combustíveis e lubrificantes (óleo diesel, óleos lubrificantes diversos, gasolina, graxas, gases diversos, como Gás Liquefeito de Petróleo - GLP, acetileno, oxigênio etc.) às diversas etapas de produção e apresentação de demonstrativo indicando todas as máquinas e equipamentos em que os mesmos foram utilizados, com a respectiva quantidade apropriada em cada mês de apuração. Não houve atendimento à intimação quanto a este item. A falta de apresentação do demonstrativo solicitado, ou a apresentação sem atender os requisitos necessários, demonstra que a empresa não tem condições de imputar o custo aos diversos equipamentos industriais ou que não tem interesse em fazê-lo.

A manifestante alega que vários itens glosados pela autoridade fiscal eram passíveis de creditamento. Entre esses itens ela cita manutenção de veículos e máquinas do setor produtivo e combustíveis utilizados na fabricação de produtos, por exemplo. No entanto, afirma, mais de uma vez, que não possui contabilidade que permita determinar em que centro de custo o dispêndio foi efetuado. Ela informa, por exemplo, que *“Realmente, devido a falta de um sistema de custo mais aprimorado, não foi possível informar à fiscalização a quantidade consumida mensalmente por cada veículo, máquina e/ou equipamento, contudo, entende-se que tal exigência, embora zelosa, é dispensável chegando a ser exagerada, haja vista que a Manifestante logrou êxito em demonstrar que houve aquisição de tais insumos e em quais centros de custos foram aplicados dentro do seu processo produtivo”*.

Portanto, como a própria empresa confirma não ter como segregar os gastos efetuados, só são considerados na base de cálculo dos créditos das contribuições aqueles que diretamente integram o processo produtivo e aqueles que a legislação expressamente definiu que, mesmo ligados indiretamente com a atividade de produção de bens e prestação de serviços, dão direto ao crédito. Exemplificativamente temos: energia

elétrica e térmica; aluguéis de prédios e máquinas; arrendamento mercantil; depreciação ou aquisição de edificações e de benfeitorias em imóveis.

Esse entendimento é corroborado pela Solução de Divergência nº 7 - Cosit, de 23 de agosto de 2016, cuja ementa parcial transcrevo a seguir:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP NÃO CUMULATIVIDADE.
DIREITO DE CREDITAMENTO.

INSUMOS. DIVERSOS ITENS.

1. Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, a possibilidade de creditamento, na modalidade aquisição de insumos, deve ser apurada tendo em conta o produto destinado à venda ou o serviço prestado ao público externo pela pessoa jurídica.

(...)

4. Diferentemente, não se permite, entre outros, creditamento em relação a dispêndios com:

4.a) partes, peças de reposição, serviços de manutenção, combustíveis e lubrificantes utilizados em máquinas, equipamentos e veículos utilizados em florestamento e reflorestamento destinado a produzir matéria-prima para a produção de bens destinados à venda;

4.b) serviços de transporte suportados pelo adquirente de bens, pois a possibilidade de creditamento deve ser analisada em relação ao bem adquirido;

4.c) serviços de transporte, prestados por terceiros, de remessa e retorno de máquinas e equipamentos a empresas prestadoras de serviço de conserto e manutenção;

4.d) partes, peças de reposição, serviços de manutenção, combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos utilizados no transporte de insumos no trajeto compreendido entre as instalações do fornecedor dos insumos e as instalações do adquirente;

4.e) combustíveis e lubrificantes consumidos em veículos utilizados no transporte de matéria prima entre estabelecimentos da pessoa jurídica (unidades de produção);

4.f) bens de pequeno valor (para fins de imobilização), como modelos e utensílios, e ferramentas de consumo, tais como machos, bits, brocas, pontas montadas, rebolos, pastilhas, discos de corte e de desbaste, bicos de corte, eletrodos, arames de solda, oxigênio, acetileno, dióxido de carbono e materiais de solda empregados na manutenção ou funcionamento de máquinas e equipamentos utilizados nas atividades de florestamento e reflorestamento destinadas a produzir matéria-prima para a produção de bens destinados à venda;

4.g) serviços prestados por terceiros no corte e transporte de árvores e madeira das áreas de florestamentos e reflorestamentos destinadas a produzir matéria- prima para a produção de bens destinados à venda;

4.h) óleo diesel consumido por geradores e por fontes de produção da energia elétrica consumida nas plantas industriais, bem como os gastos com a manutenção dessas máquinas e equipamentos.

A manifestante alega ainda que *"da análise na planilha 3 do Anexo II, é de fácil verificação que a Manifestante fez constar coluna com a denominação 'Descrição Complementar', no qual fez inserir com riqueza de detalhes, em qual fase do processo produtivo (vide Descrição do Processo Produtivo fls. 332/345), tais insumos foram efetivamente aplicados/consumidos"*.

Porém, não basta mencionar em que fase do processo se utiliza determinados insumos. Mais que isso, é imprescindível que a empresa possa mensurar o *quantum* de insumo é utilizado em cada dessas etapas. Por exemplo, não basta dizer que se usa combustível nas etapas x e y, e sim que se comprove o quanto desse insumo se consumiu em cada etapa.

O Recurso Voluntário alega às folhas 26 que:

Quanto à destinação dos combustíveis adquiridos, nos arquivos digitais da IN 86/2001 e ADE Cofis 25/2010, o contribuinte, ora Recorrente, informou, de modo claro e preciso, quais foram as destinações de tais itens, segregados por centro de custo, sendo eles:

CENTRO DE CUSTO - ACABAMENTO
CENTRO DE CUSTO - CALDEIRA
CENTRO DE CUSTO - DESCARREGAMENTO DE TOROS
CENTRO DE CUSTO - DESCASCAMENTO DE TOROS
CENTRO DE CUSTO - EXTRAÇÃO DE TOROS
CENTRO DE CUSTO - FLORESTAS
CENTRO DE CUSTO - LAMINAÇÃO
MANUTENÇÃO ESTRADAS - FAZENDA
PEÇAS E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS
PEÇAS MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS
SERVIÇO DE CORTE E ARRASTO
SETOR ADMINISTRATIVO

Por meio de tais arquivos, é possível se extrair que aproximadamente 95% das aquisições de combustíveis foram empregadas como insumos nos setores de florestas, extração de toros, descarregamento e descascamento de toros, caldeira, laminação e acabamento.

Realmente, devido a falta de um sistema de custo mais aprimorado, não foi possível informar à fiscalização a quantidade consumida mensalmente por cada veículo, máquina e/ou equipamento, contudo, entende-se que tal exigência, embora zelosa, é dispensável chegando a ser exagerada, haja vista que a Recorrente logrou êxito em demonstrar que houve aquisição de tais insumos e em quais centros de custos foram aplicados dentro do seu processo produtivo.

Trago ainda a afirmação feita às folhas 28 do Recurso Voluntário:

É de se perceber que os insumos mencionados e elencados na planilha 3 do Anexo II do processo, guardam estrita relação com as diversas **etapas do processo produtivo da agroindústria** Recorrente, deste o processo de preparação da sua matéria prima (pinus), com plantio, desbaste, extração, esquadrejamento, descasque, acabamento, caldeira, embalagem, até que seu produto final esteja apto para ser vendido.

No que se refere a indicação de todas as máquinas, equipamentos, veículos em que os produtos foram utilizados, realmente, devido a falta de um sistema de custo mais aprimorado, não foi possível informar à fiscalização onde foram utilizados todos estes insumos (máquina/equipamento/quantidade mês/etc.), contudo, entende-se que tal exigência, embora zelosa, é dispensável, chegando a ser exagerada, haja vista que a Recorrente logrou êxito em demonstrar que houve aquisição de tais insumos e que foram utilizados em centro de custos dentro do seu processo produtivo.

(Grifo e negrito próprios do original)

A afirmação vem atestar o entendimento do Acórdão de Manifestação de Inconformidade de que a empresa apresenta seus dispêndios de forma global, não tendo como separá-los pelas diversas fases do processo produtivo.

Nesse sentido, itens 41 a 44 do Despacho Decisório:

Consoante o disposto no art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002, é possível o desconto de créditos calculados em relação à aquisição de combustíveis e lubrificantes, desde que os mesmos sejam utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Mediante o Termo de Intimação Fiscal nº 157/2016 (fls. 32/33), item 4, foi solicitada à contribuinte explicação sobre a forma de apropriação dos combustíveis e lubrificantes (óleo diesel, óleos lubrificantes diversos, gasolina, graxas, gases diversos, como Gás Liquefeito de Petróleo - GLP, acetileno, oxigênio etc.) às diversas etapas de produção e apresentação de demonstrativo indicando todas as máquinas e equipamentos em que os mesmos foram utilizados, com a respectiva quantidade apropriada em cada mês de apuração. Não houve atendimento à intimação quanto a este item. A falta de apresentação do demonstrativo solicitado, ou a apresentação sem atender os requisitos necessários, demonstra que a empresa não tem condições de imputar o custo aos diversos equipamentos industriais ou que não tem interesse em fazê-lo.

No documento “Descrição do Processo Produtivo” (fls. 118/131) a requerente deixa transparecer que os combustíveis e lubrificantes são utilizados preponderantemente nos caminhões, carregadores e tratores florestais. O gás (GLP) é utilizado nas empilhadeiras. Desta forma, tendo em vista que os referidos produtos não são aplicados diretamente na produção, mas sim consumidos no transporte e movimentação de insumos, produtos em elaboração e produtos acabados, os montantes respectivos serão excluídos da base de cálculo dos créditos (anexo II, planilha 2).

Impende registrar também que os combustíveis listados no Anexo II, planilha 10, referem-se a compras de pessoas físicas, mais uma razão para não se admitir o cálculo de créditos sobre tais entradas.

Ocorre que a interessada não traz documentação hábil para a mensuração de quanto combustível foi empregado, seja nas diversas etapas de produção - indicando todas as máquinas e equipamentos em que os mesmos foram utilizados, com a respectiva quantidade apropriada em cada mês de apuração -, seja no transporte e movimentação de insumos, produtos em elaboração e produtos acabados.

Afora que parte da aquisição refere-se a compras de pessoas físicas.

A glosa deve ser mantida.

- USO E CONSUMO (INSUMOS) UTILIZADOS NA FABRICAÇÃO DE PRODUTOS – planilha 3 do Anexo II da Manifestação de Inconformidade. 6.278 itens.

Nos itens 43 a 45 do Despacho Decisório a autoridade administrativa procedeu à análise da destinação de itens geradores de créditos com CFOP 1.556/2.556 (uso e consumo):

Por meio do item 5 do Termo de Intimação Fiscal nº 157/2016, o contribuinte foi intimado a informar em qual(is) momento(s) do processo produtivo foram aplicados uma série de produtos cujas operações foram escrituradas com a utilização dos CFOP 1.556/2.556 (uso e consumo), bem como a informar qual a forma de apropriação dos produtos às diversas etapas de produção e a apresentar demonstrativo com indicação de todas as máquinas e equipamentos em que os mesmos teriam sido utilizados, com a respectiva quantidade apropriada em cada mês de apuração. Foram encontradas, na planilha apresentada em atendimento às intimações nº 108/2016, descrições genéricas como “Manutenção”, “Material para Uso e Consumo”, “Uso e Consumo”, além de produtos que não se enquadram no conceito de insumos, por não se destinarem ao uso direto na produção dos bens, tais como abraçadeiras, gases, óleos, graxas, adesivos/colas de construção, cantoneiras, materiais elétricos, peças para veículos, madeira para combustão, ferramentas diversas, materiais para construção, material de expediente, material de limpeza, equipamentos de proteção individual, combustíveis para veículos, rolamentos, entre outros.

Na resposta à Intimação nº 157/2016, a contribuinte não apresentou demonstrativo com indicação de todas as máquinas, equipamentos e etapas em que os produtos foram utilizados, com a respectiva quantidade apropriada em cada mês de apuração. Não é possível obter-se tal informação nos arquivos digitais nem na planilha eletrônica apresentada. A falta de apresentação do demonstrativo solicitado, ou a apresentação sem atender os requisitos necessários, demonstra que a empresa não tem condições de imputar o custo aos diversos equipamentos industriais ou que não tem interesse em fazê-lo.

Desta forma, tendo em vista que não foi demonstrado que os produtos registrados como “uso e consumo” foram utilizados como insumos na produção de bens destinados à venda (compensados), os montantes respectivos, detalhados no anexo II, planilha 3, serão excluídos da base de cálculo dos créditos.

Anexo II. Os itens utilizados como insumos e objeto de glosas constam da planilha 3 no

É alegado às folhas 28 do Recurso Voluntário:

Da análise na planilha 3 do Anexo II, é de fácil verificação que a Recorrente fez constar coluna com a denominação “Descrição Complementar”, no qual fez inserir com riqueza de detalhes, em qual fase do processo produtivo (vide Descrição do Processo Produtivo fls. 332/345), tais insumos foram efetivamente aplicados/consumidos.

A descrição da mercadoria e a descrição complementar analisada em cotejo com a Descrição do Processo Produtivo, torna possível aferir que são itens essenciais ao processo produtivo e que se consomem pela utilização nas diversas etapas.

Ocorre que uma planilha de Excel não possui o condão de demonstrar que equipamentos e peças são utilizados no processo produtivo. Não é o documento próprio para tanto.

Os documentos hábeis para tanto seriam faturas comerciais e um Laudo Técnico indicando onde e como esses equipamentos e peças são utilizados no processo produtivo.

No mais, não houve o detalhamento pontual das quantidades adquiridas/aplicadas relativo aos insumos, como solicitado pela fiscalização.

Glosa mantida.

- SERVIÇOS DE CORTE E ARRASTO E INSUMOS APLICADOS NA PRODUÇÃO DA MATÉRIA PRIMA (FLORESTAS)

Nos itens 36 a 45 do Despacho Decisório a autoridade administrativa procedeu à verificação dos bens/serviços/combustível/uso e consumo utilizados como insumos.

Vários itens que constam das planilhas do Anexo II do Despacho Decisório foram glosados por se referirem as etapas de produção das florestas. Em especial, destacamos as glosas de combustíveis, serviço de corte e arrasto e manutenção das máquinas, veículos e equipamentos.

É alegado às folhas 37 do Recurso Voluntário:

Como já consta de diversas passagens desta peça, o conceito firmado pela autoridade administrativa para análise do direito creditório foi no sentido de que o processo produtivo da Agroindústria, ora Recorrente, inicia-se com a entrada dos toros de pinus no seu parque fabril, para fins de beneficiamento. Este entendimento, já defendemos, demonstra-se equivocado, principalmente pelo fato de que a agroindústria madeireira, para assim ser caracterizada, deve, obrigatoriamente, ter produção própria, ou seja, produzir pelo menos parte de sua matéria-prima.

Neste tópico, devem ser considerados todos os argumentos já despendidos nos tópicos precedentes, no sentido do equívoco interpretativo levado a cabo pela fiscalização, em não considerar a produção florestal, a manutenção da floresta e a extração dos toros de pinus como etapas do processo produtivo da Recorrente.

Sem muito a acrescentar, apenas transcrevemos o conceito de Agroindústria constante do Anexo I da IN RFB n. 1027/2010, para fins de enquadramento de atividades no FPAS. In verbis: “Agroindústria: Para fins de recolhimento das contribuições sociais destinadas à seguridade social e a outras entidades e fundos, entende-se como agroindústria a pessoa jurídica cuja atividade econômica seja a industrialização de produção própria ou de produção própria e adquirida de terceiros. O que caracteriza a agroindústria é o fato de ela própria produzir, total ou parcialmente, a matéria-prima empregada no processo produtivo.

Em nosso sentir, o entendimento fiscal representa um grande contra-senso na interpretação legal da legislação de regência do PIS COFINS não cumulativos, pois deixa de beneficiar com a desoneração do PIS COFINS a agroindústria madeireira que produz sua própria matéria-prima e, noutra ponta, beneficia indústrias do mesmo segmento que adquirem a matéria-prima de terceiros.

Na resposta à Intimação nº 157/2016, a contribuinte não apresentou demonstrativo com indicação de todas as máquinas, equipamentos e etapas em que os produtos foram utilizados, com a respectiva quantidade apropriada em cada mês de apuração.

Contudo, no documento apresentado junto à Manifestação de Inconformidade, denominado "DESCRIÇÃO DO PROCESSO PRODUTIVO DA EMPRESA" (fls. 118/131), constam as seguintes etapas do processo produtivo:

- DA PREPARAÇÃO DA TERRA PARA O PLANTIO e DO PLANTIO DE PINUS

O interessado assim descreve a etapa:

Após escolhido as terras para o plantio, é feito os traços dos talhões onde serão o plantado as mudas de pinus, estes talhões são feitos com tratores de esteira tanto de propriedade da empresa e de terceiros.

Diante disto começa o plantio que também é feito pela empresa e por terceiros e nesta etapa quando em terrenos de topografia plana pode ser utilizado por plantadoras tracionadas por tratores. As plantadoras, normalmente, fazem o sulcamento, a distribuição do adubo e efetivam o plantio e pode ser chamado de plantio mecanizado, no semi mecanizado, somente as operações de preparo de solo e os tratos culturais são mecanizados, o plantio em si é manual, nestas situações que são usados tratores para tracionar plantadeiras. O plantio manual é feito e recomendado em áreas declivosas ou em áreas planas, mas com presença de obstáculos como rochas, tocos e outras culturas. Neste caso utiliza-se somente de mão de obra humana.

Nos trabalhos acima descritos quando elaborado pela empresa utilizamos horas de trabalhos dos operadores de máquinas e os insumos acima descrito na tabela.

Quando elaborados por terceiros somente é feito o acompanhamento pela empresa, sendo tais custos os contratados emitem notas fiscais de dos serviços prestados contra a empresa.

Tais insumos utilizados, mão-de-obra e prestação de serviços são classificados na contabilidade como investimentos.

- DA PODA ou DESRAMA

O interessado assim descreve a etapa:

Quando a floresta inicia-se o 4º. Ano é feito a poda de partes dos galhos para assim ter uma madeira de qualidade, ou seja, sem nó, esta desrama é feito sempre no final do inverno sendo a primeira poda quando a floresta atinge a altura de 2,70 m a 3,00 m. e a segunda deve ser feita até uma altura de 6,00 m a 7,00 m, este trabalho é feito manual sendo contratado empresas prestadoras de serviços do ramo para elaborar os mesmos, toda a sobra dos galhos podados são transportado para a unidade industrial onde é picado e usado como BIOMASSA (energia para caldeiras) e para o transporte deste material são utilizados caminhões, carregadores/descarregadores florestais da empresa e horas de trabalhadas de operadores de máquinas e motorista do caminhão.

- DO DESBASTE DO REFLORESTAMENTO

O interessado assim descreve a etapa:

A partir do 7º. Ano é feito o primeiro e no 11º. O segundo desbaste ou raleio no reflorestamento, este processo é necessário para o bom desempenho da floresta, no primeiro extrai-se as árvores que tem algum problema de desenvolvimento e também para espaçamento, no segundo novamente extrai as árvores piores, este trabalho entra como uma extração normal da floresta onde é utilizado motosserra, tratores, carregadores florestais e caminhões que em muitas vezes são feitos pela empresa e também contratado empresas prestadoras de serviços na atividade.

- EXTRAÇÃO DE MADEIRAS EM TOROS DAS FLORESTAS

O interessado assim descreve a etapa:

A extração de madeiras em toros das florestas baseia-se nas atividades de corte, arraste e estaleiramento dos toros nas fazendas próprias ou de terceiros, nesse caso quando é adquirida a floresta de pinus em pé.

Essas atividades são realizadas exclusivamente por empresas prestadoras de serviços terceirizadas, através de contrato formalizado de prestação de serviço, atendendo a norma NR 31 do ministério do trabalho.

O valor pago dessa atividade é quinzenal a unidade de referencia é toneladas sendo que o preço dessas atividades é variável dependendo das condições da floresta, manejo, relevo, solo e outras restrições.

- TRANSPORTE DAS MADEIRAS EM TOROS

O interessado assim descreve a etapa:

Essa atividade é realizada com caminhões próprios (50%) e de terceiros (50%), seguindo todas as normas e legislação de transporte vigente no país.

- DO DESCARREGAMENTO DE TOROS.

O interessado assim descreve a etapa:

Quando os caminhões chegam das florestas carregados com toros, direto para balança onde é feita conferência de peso, qualidade e documentos legais para esta prática, ao término desta etapa o caminhão entra para o pátio (depósito de estoque de toras) e assim é feito o trabalho de descarga, com máquinas, descarregadores florestais.

- DO DESCASCAMENTO DE TOROS

O interessado assim descreve a etapa:

Tão logo estocado a madeira, faz-se o processo de descascamento, as máquinas PÁ CARREGADEIRA tiram do estoque e levam até um processador chamado descascador onde é extraído mecanicamente toda a casca da madeira para assim dar uma maior produtividade, as sobras (casca) vão junto para um picador e depois para um silo onde é utilizado como BIOMASSA nas CALDEIRAS juntamente com CAVACOS.

- COZIMENTOS DAS TORAS

O interessado assim descreve a etapa:

O aquecimento da madeira antes da laminação tem a finalidade de aumentar a plasticidade da madeira, tornando-a mais flexível e, com isso, minimizar fendas superficiais na lâmina e aumentar sua resistência à tração perpendicular.

O processo de aquecimento de toras consiste no acondicionamento da madeira em tanques com vapor saturado ou água quente. A finalidade principal do cozimento é

retirar a resina, “amolecer” a madeira para facilitar a laminação, seu objetivo é aquecer as toras até a profundidade em que a lâmina será cortada. O tempo necessário depende de vários fatores, densidade da madeira, diâmetro das toras, temperatura do vapor, o método aplicado e a influência dos tanques de acondicionamento, as madeiras duras e de maior diâmetro, necessitam de maior tempo de acondicionamento que madeiras leves, macias e de diâmetro pequeno. Geralmente as temperaturas altas aceleram consideravelmente o processo, porém isto depende muito da espécie utilizada, de modo geral as temperaturas variam entre 50°C e 80°C para um período de processo entre 8 a 16 horas, neste processo além dos tanques de cozimento serem fixos tem os tanques móveis que são feitos da seguinte maneira: faz-se montes de toras, depois é coberto com lonas plásticas para vedar e em seguida anexa dentro de um cano em metal que transporta o vapor das caldeiras para o monte de madeiras, também para este processo utilizadas máquinas PÁ CARREGADEIRA para o carregamento nos tanques é depois os descarregamentos dos mesmos e que é transportado até o tomo.

- DA LAMINAÇÃO

O interessado assim descreve a etapa:

A laminação de madeira é realizada através do tomo laminador ou tomo desfolhador. O tomo é o equipamento mais utilizado para produção de lâminas para compensados. Outro método é a faqueadeira e é empregada para produção de lâminas decorativas.

Todas as lâminas são produzidas pelo tomo, através do processo de “desenrolamento” ou “desfolhamento” da tora. As toras são fixadas pelas garras nas duas extremidades da tora, as quais exercem o movimento de rotação contra o gume da faca para obtenção de lâminas contínuas. As garras são do tipo telescópico, ou seja, são compostas de uma parte extrema utilizada no início da laminação quando a tora tem maior diâmetro e peso, e a parte externa é retraída, e a rotação da tora passa a ser exercida pela parte interna. Os contra-rolos são posicionados paralelamente ao eixo da tora para evitar a sua flambagem e consequentemente alterações na espessura da lâmina. A velocidade de rotação pode variar de 50 a 300 rpm e, na medida em que ocorre a redução no diâmetro da tora, a rotação aumenta automaticamente para manter na faixa de 30 a 50 m/min, lâminas produzidas a velocidades muito baixas podem resultar em superfície áspera e espessura uniforme. Por outro lado, as velocidades maiores, poderão ocorrer fendilhamento na lâmina, diminuindo a sua resistência mecânica. Hoje o consumo de tora em mts por m³ de lâmina gera em tomo de 2,50 mts., neste processo utiliza-se de máquinas empilhadeiras para o transporte de lâminas para os secadores.

- DA SECAGEM DE LÂMINAS

O interessado assim descreve a etapa:

O objetivo básico da secagem de lâminas é oferecer condições adequadas para a sua colagem e formação dos painéis. É fundamental que a capacidade dos secadores, de uma indústria, seja dimensionada em função da capacidade de produção do tomo para alcançar a máxima produtividade. O processo de secagem de lâminas deve ser conduzido com a finalidade de alcançar as seguintes características consideradas ideais:

Teor de umidade final uniforme;

Sem ondulações e depressões;

Livre de fendas ou rachaduras;

Superfície em boas condições para colagem;

Sem alterações da cor natural;

Mínima contração;

Evitar a ocorrência de colapso.

A secagem de lâminas são em secadores constituídos de várias câmaras, com a movimentação contínua de lâminas, através de pares de rolos (superior e inferior), em intervalos de 40 a 85 mm. O comprimento dos secadores varia entre 12 a 30m e divididos em 5 a 10 seções. Os rolos superiores exercem uma leve pressão sobre as lâminas, evitando a contração excessiva e ao mesmo tempo minimiza problemas de ondulações superficiais das lâminas. Os secadores tem 3 a 4 linhas de alimentação e a temperatura de secagem pode variar de 100 a 200° C., utilizamos também de empilhadeiras para o transporte da lamina, onde é estocado para o descanso e depois é alimentado as passadeiras de cola (adesivo).

- DA MONTAGEM DO COMPENSADO

O interessado assim descreve a etapa:

A fabricação de compensado é baseada no princípio de laminação cruzada, na qual as lâminas são sobrepostas em número ímpar de camadas, com a direção da grã perpendicular entre as camadas adjacentes.

A restrição imposta, pela linha de cola, aos diferentes comportamentos físicos e mecânicos, nas camadas individuais, confere ao painel o equilíbrio estrutural através da construção balanceada. Quando as lâminas são coladas, obedecendo ao princípio de laminação cruzada, a restrição imposta pela linha de cola ao comportamento individual das lâminas, resulta em produtos com melhor estabilidade dimensional e melhor distribuição de resistências nos sentidos longitudinal e transversais.

O processo de colagem de madeiras se inicia com o “derramamento” do adesivo sobre a superfície do substrato, iniciando as fases de “movimentação” do adesivo e, se finaliza com a sua “solidificação”, formando “ganchos” ou pontos de “ancoragem” entre duas peças coladas.

As propriedades físicas mais importantes em termos de colagem de madeira são a densidade e o teor de umidade, Estas propriedades afetam de formas distintas a mobilidade do adesivo e tensões na linha de cola.

O adesivo é preparado num misturador ou bateadeira, de acordo com a formulação e a quantidade de cada um dos componentes em função da capacidade do misturador e da vida em panela do adesivo.

A resina é o componente que determina a adesão básica e conceitos de formulação do adesivo. O adesivo utilizado para a colagem de lâmina é preparado através da mistura de vários componentes como: resina, extensor e água.

Descrição dos principais produtos:

Para a produção do compensado multilaminados usa-se:

Resina fenolformaldeído - WBP;

Farinha de Trigo — Extensor;

Água;

Lamina Seca (Capa, Miolo Cola, Miolo Seco).

Para cada m³ de compensado produzido consome - se em tomo de ± 36 kg de Resina WBP, ± 10 kg de Farinha de trigo, e ± 10 lts de água.

A resina:

A resina fenol-formaldeído (FF), apresenta como característica principal alta resistência a umidade, sendo classificada como de uso exterior. O seu uso se destina principalmente a produção de compensados à prova de água.

Os extensores ou (farinha de trigo) e água;

Os extensores são substâncias a base de amido ou proteína, com alguma ação adesiva e que são adicionados na composição do adesivo para produção de painéis compensados, com as seguintes finalidades:

Reduzir o custo final do adesivo;

Prolongar o tempo de panela, e aumentar a tolerância em relação ao tempo de montagem;

Aumentar a viscosidade do adesivo melhorando as condições de espalhamento e absorção.

Para o transporte da resina do fornecedor até a unidade industrial é contrato empresa de terceiros especializado no ramo para o efetivo transporte, como também é contrato empresa de terceiro para o transporte da farinha de trigo, no caso da água é utilizados poços artesianos dentro da unidade fabril.

Neste processo também é utilizado máquinas com empilhadeira para a alimentação do compensado montado nas prensas.

Nesta etapa utiliza-se da PRÉ-PRENSA e da PRENSA NORMAL. A finalidade principal da pré- prensa é auxiliar na transferência e distribuição do adesivo entre as lâminas e facilitar as ações de carregamento da prensa. Na prensa normal na produção do compensado, as variáveis de controle do ciclo de prensagem são: pressão, temperatura e tempo de prensagem, pois são estes que determinam a qualidade do painel, neste processo também faz-se necessário a utilização de máquinas empilhadeiras para alimentação nas esquadrejadeiras.

- DO PROCESSO DE ESQUADREJAMENTO E ACABAMENTO

O interessado assim descreve a etapa:

Esquadrejamento são cortes longitudinais efetuados através de serras circulares esquadrejadeiras, para ajustes de largura e comprimento dos painéis em medidas padronizadas. As dimensões comerciais mais comuns são: 1220 x 2440 mm e 1100 x 2200 mm, depois de esquadrejado a chapa entra no processo de acabamento como: reparos com massa acrílica, lixamento total das chapas e pintura de cabeceiras das chapas.

- CLASSIFICAÇÃO DE PAINÉIS E EMBALAGENS

O interessado assim descreve a etapa:

Após o processo de acabamento, as chapas de compensados encontram-se em condições instáveis em relação ao teor de umidade e temperatura. O teor de umidade da superfície será menor em relação ao centro, e a temperatura da superfície será maior em relação ao centro do painel. O período de acondicionamento visa, além da cura adicional da resina, a equalização do gradiente de umidade e temperatura.

Neste processo também é feita a classificação dos mesmos de acordo a suas espessuras e qualidades a serem embaladas para serem enviadas aos seus destinos, como o mercado externo ou interno, neste momento da embalagem é utilizado os skids para suporte da fita aço onde é amarrado os pallets contendo as chapas de compensados e tão logo o produto está embalado é feito a pintura da marca, número do lote e o destino do produto.

Por atenderem os critérios da essencialidade e relevância, a glosa deve ser revertida.

- ATUALIZAÇÃO COM TAXA SELIC

A Instrução Normativa RFB nº1717, de 17 de julho de 2017 que estabelece normas sobre restituição, compensação, ressarcimento e reembolso, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, na hipótese específica de ressarcimento, fixa a seguinte regra:

Art. 145. Não haverá incidência dos juros compensatórios sobre o crédito do sujeito passivo:

- I. - quando a restituição for efetuada no mesmo mês da origem do direito creditório;
- II. - na hipótese de compensação de ofício ou compensação declarada pelo sujeito passivo, quando a data de valoração do crédito estiver contida no mesmo mês da origem do direito creditório;
- III. - no ressarcimento de créditos do IPI, da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e relativos ao Reintegra, bem como na compensação dos referidos créditos; e

No caso da Cofins, especificamente, o pagamento de juros compensatórios e/ou a atualização monetária do ressarcimento de crédito da Cofins não-cumulativa é também expressamente vedado na Lei nº 10.833, de 2003, que instituiu o regime não-cumulativo, assim dispondo:

“Art. 13. O aproveitamento de crédito na forma do § 4º do art. 3º, do art. 4º e dos §§ 1º e 2º do art. 6º, bem como do § 2º e inciso II do § 4º e § 5º do art. 12, não ensejará atualização monetária ou incidência de juros sobre os respectivos valores.”

No mais, a Súmula CARF nº 125:

No ressarcimento da COFINS e da Contribuição para o PIS não cumulativas não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e dou provimento parcial ao recurso do contribuinte para reverter as seguintes glosas: TINTA P/ CARMBO PRETA, PREPARAÇÃO DA TERRA PARA PLANTIO, PLANTIO DE PINUS, PODA ou DESRAMA DO PINUS, DESBASTE DO REFLORESTAMENTO, EXTRAÇÃO DE MADEIRAS EM TOROS DA FLORESTA, TRANSPORTE DA MADEIRA EM TOROS, DESCARREGAMENTO DE TOROS, COZIMENTOS DE TOROS, LAMINAÇÃO DE TOROS, SECAGEM DE LAMINAS, MONTAGEM DA CHAPA DE COMPENSADOS, PRENSAGEM DAS CHAPAS, ESQUADREJAMENTO DAS CHAPAS e CLASSIFICAÇÃO, CANTONEIRA PLÁSTICA, TINTA SPRAY VERDE, TINTA VERDE 3.6Lt (P/piso), GRAXA MOLYTIC 2 (KG), GRAXA LITHOLIN EP/2 (Fezer), GRAXA LIYHOLINE, GRAXA IPIFLEX, GRAXA LÍQUIDA LUBRIFICANTE P/ CORRENTE, ÓLEO ANTICORROSIVO 300ML, GRAXA MOLYTIC 2 (KG), GRAXA LÍQUIDA LUBRIFICANTE P/ CORRENTE.

É como voto.

Jorge Lima Abud - Relator.