



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10972.000055/2009-22
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-007.428 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de fevereiro de 2020
Recorrente COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERAÇÃO - CBMM
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Exercício: 2004

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS.
DELIMITAÇÃO DO PROCESSO PRODUTIVO. ESSENCIALIDADE E
RELEVÂNCIA. PROCEDÊNCIA PARCIAL

O direito de crédito pleiteado advém da ampliação do que vem a ser considerado insumo, realizado a partir dos critérios de essencialidade e relevância adotados pelo Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial nº 1.221.170/PR para a definição do conceito de insumo na legislação do PIS e da COFINS.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para acolher o decidido no processo n. 13646.000189/2004-29, acórdão 3201-003.573 julgado em 20/03/2018.

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente substituta.

(assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mara Cristina Sifuentes (Presidente substituta), Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antônio Souza Soares, Fernanda Vieira Kotzias, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, João Paulo Mendes Neto, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco e Luis Felipe de Barros Reche (suplente convocado).

Relatório

Por bem descrever os fatos, transcreve-se o relatório do voto vencedor quando do julgamento pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Juiz de Fora (1ª Turma da DRJ/JFA):

Trata o processo da lavratura de auto de infração para exigência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), totalizando o valor exigido de R\$565.081,50, incluídos o principal, a multa de ofício e os juros de mora devidos até a data da lavratura (fls. 04/07).

Na "Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)", constante do Auto de Infração, foi relatada a infração a seguir:

Em procedimento fiscal de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo supracitado, foi(ram) apurada(s) infração(ões) abaixo descrita(s), aos dispositivos legais mencionados.

001 - COFINS - INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

No exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e em cumprimento do Mandado de Procedimento Fiscal nº 06105.00.2009.00120-3, código de acesso nº 18245268, lavramos o presente auto de infração relativo à Cofins recolhida a menor nos períodos de abril, maio e junho/2004, nos seguintes valores:

-ABRIL/2004: R\$ 67.506,05 -MAIO/2004: R\$ 63.864,13

- JUNHO/2004: R\$ 103.067,45

Os mencionados valores foram apurados em decorrência dos trabalhos relativos ao MPF-D nº 0610500-2008-00197-8, expedido para verificação das compensações/ressarcimentos de tributos efetuadas pela empresa, tudo conforme RELATÓRIO FISCAL FINAL - CRÉDITOS E CONTRIBUIÇÕES DA COFINS - 2º Trimestre de 2004 em anexo, que integra o presente Auto de Infração.

Para o fato gerador de 30.04.2004 o valor tributável foi de R\$888.237; para o de 30.05.2004 o valor tributável foi de R\$840.317,63 e para o de 30.06.2004 foi de R\$1.356.150,66, todos com multa de 75%.

Inconformada com a autuação, a interessada apresentou a impugnação de fls. 39/61, na qual alega, em preliminar, a decadência do lançamento da Cofins, relativamente ao fato gerador de 30/04/2004, e, no mérito, afirma que, a fiscalização, indevidamente, glosou créditos da Cofins, calculados sobre insumos e encargos de depreciação, e promoveu ajustes nas respectivas bases de cálculo da referida contribuição, acarretando as supostas diferenças a título da Cofins nos meses de abril, maio e junho de 2004.

O julgamento mencionado acima julgou, à unanimidade, improcedentes os pedidos realizados pelo contribuinte.

Em face desse julgamento, interpôs-se o presente Recurso Voluntário, o qual adotou argumentação específica para requerer o reconhecimento da decadência e, para os demais pontos

controvertidos (glosas realizadas e a inclusão na base de cálculo de valores relativos à cessão de créditos de ICMS) a pessoa jurídica recorrente optou por reproduzir o que argumentara no processo n. 13646.000189/2004-2.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Paulo Mendes Neto, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche parcialmente as demais condições de admissibilidade, e por isso dele tomo parcial conhecimento.

Decadência

Argumentou-se que deveria ter sido observada a regra do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação como é o em tela.

O presente caso, portanto, cinge-se em estabelecer qual a regra que deverá ser aplicada para fins de contagem do prazo prescricional, se a do artigo 173, I do CTN ou aquela contida no artigo 150 do mesmo diploma. Para fins de julgamento deste Conselho Administrativo, merece destaque o que o REsp nº 973.733 do Superior Tribunal de Justiça decidiu.

Naquela oportunidade, julgado em Recurso Repetitivo, o STJ entendeu que a regra estampada no § 4.º do art. 150 do CTN deve ser aplicada apenas para os casos em que há antecipação de pagamento do tributo. Como no caso em tela não houve pagamento do tributo no fato gerador de 30.04.2004, a regra que se mostra mais adequada é a prevista no artigo 173, I do CTN.

Nesse mesmo sentido caminha o Parecer PGFN/CAT Nº 1617/2008, o qual indica:

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4 do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;

Isto posto, a data de início da contagem de prazo para extinção do direito de efetuar o lançamento é 01/01/2005, não estando a exigência em questão abrangida pela decadência, uma vez que a ciência do lançamento ocorreu em 26/05/2009, conforme Aviso de Recebimento — AR de f1.36, portanto. É forçosa a conclusão, portanto, de que não resta configurada a decadência arguida neste processo.

Cessão onerosa de crédito de ICMS

À época da decisão proferida pela DRJ de origem ainda não havia sido julgado pelo tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal tal questão jurídica. Em 22 de maio de 2015, entretanto, o Supremo pacificou o assunto no seguinte sentido:

EMENTA RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II - A interpretação dos conceitos utilizados pela Carta da República para outorgar competências impositivas (entre os quais se insere o conceito de receita constante do seu art. 195, I, b) não está sujeita, por óbvio, à prévia edição de lei. Tampouco está condicionada à lei a exegese dos dispositivos que estabelecem imunidades tributárias, como aqueles que fundamentaram o acórdão de origem (arts. 149, § 2º, I, e 155, § 2º, X, a, da CF). Em ambos os casos, trata-se de interpretação da Lei Maior voltada a desvelar o alcance de regras tipicamente constitucionais, com absoluta independência da atuação do legislador tributário.

III A apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade, imposta para tal tributo pelo art. 155, § 2º, I, da Lei Maior, a fim de evitar que a sua incidência em cascata onere demasiadamente a atividade econômica e gere distorções concorrenciais.

IV - O art. 155, § 2º, X, a, da CF cuja finalidade é o incentivo às exportações, desonerando as mercadorias nacionais do seu ônus econômico, de modo a permitir que as empresas brasileiras exportem produtos, e não tributos -, imuniza as operações de exportação e assegura a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores. Não incidem, pois, a COFINS e a contribuição ao PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional.

V O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, b, da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário. Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.

VI - O aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuida-se de mera recuperação do ônus econômico advindo do ICMS, assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, a, da Constituição Federal.

VII - Adquirida a mercadoria, a empresa exportadora pode creditar-se do ICMS anteriormente pago, mas somente poderá transferir a terceiros o saldo credor acumulado após a saída da mercadoria com destino ao exterior (art. 25, § 1º, da LC 87/1996). Porquanto só se viabiliza a cessão do crédito em função da exportação, além de vocacionada a desonerar as empresas exportadoras do ônus econômico do ICMS, as verbas respectivas qualificam-se como decorrentes da exportação para efeito da imunidade do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal.

VIII - Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS. IX - Ausência de afronta aos arts. 155, § 2º, X, 149, § 2º, I, 150, § 6º, e 195, caput e inciso I, b, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC.

(STF - RE: 606107 RS, Relator: Min. ROSA WEBER, Data de Julgamento: 22/05/2013, Tribunal Pleno, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-231 DIVULG 22-11-2013 PUBLIC 25-11-2013)

Sob a ótica do julgamento acima, não há como deixar de reconhecer o direito de crédito por parte do contribuinte, tanto mais em razão do que determina o Regimento Interno

deste Conselho Administrativo com relação à obediência dos julgamentos em Recursos Repetitivos proferidos pelo STJ e STF.

Por essa razão, deve-se afastar da base de cálculo da contribuição em tela o ingresso advindo de cessão de créditos de ICMS.

Créditos glosados

Inicialmente, tendo em vista que entre a decisão da DRJ recorrida e o julgamento desse Recurso houve a decisão do Superior Tribunal de Justiça acerca do conceito de insumo no âmbito do PIS e da COFINS, abordar-se-ão as premissas pelas quais esse voto será elaborado, para que posteriormente a análise de cada crédito pleiteado possa vir a ser analisado.

A dinâmica de apuração das contribuições em discussão tem por fundamento a obediência ao princípio constitucional da não-cumulatividade (art. 155, §2º, I da Constituição da República Federativa do Brasil), o qual estabelece que “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”.

O legislador infraconstitucional, por sua vez, detalhou como se daria a dinâmica da não-cumulatividade (Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003). Ocorre, entretanto, que sempre houve discussão acerca do conceito de insumo para fins de creditamento. A Receita, por meio das IN 247/2002 e na IN 404/2004, tentou estabelecer orientações para a atuação dos auditores fiscais. O STJ, porém, julgou os referidos atos administrativos normativos como ilegais, uma vez que extrapolavam o que previa as leis supracitadas.

O REsp 1.221.170/PR, de relatoria do Min. Napoleão Nunes Maia Filho e com tese apresentada pela Min. Regina Helena Costa, definiu critérios mais específicos para atuação fiscal, como se pode extrair da leitura da ementa daquele julgado:

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

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

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

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos 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. ”

Além disso, para os fins que se destina o presente voto, cumpre reproduzir parte do voto da Ministra Regina Helena Costa, a qual foi responsável por apresentar a tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça naquela oportunidade:

“Conforme já tive oportunidade de assinalar, ao comentar o regime da não-cumulatividade no que tange aos impostos, a não-cumulatividade representa autêntica aplicação do princípio constitucional da capacidade contributiva (...)

Em sendo assim, exsurge com clareza que, para a devida eficácia do sistema de não-cumulatividade, é fundamental a definição do conceito de insumo (...)

(...)

Nesse cenário, penso seja possível extrair das leis disciplinadoras dessas contribuições o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (...)

Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com 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.

Por sua vez, a 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 aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

A partir do referido julgado, a Receita Federal publicou o Parecer Normativo COSIT/RFB N. 05, de 17 de novembro de 2018, ocasião em que detalhou as principais repercussões do julgado citado acima. Da leitura do referido Parecer Normativo e dos votos no julgamento paradigmático do STJ, é possível identificar que o "teste da subtração" proposto pelo Min. Campbell não consta da tese firmada, ao contrário do que argumenta o contribuinte neste Recurso. Sendo assim, assenta-se que o presente voto também não realizará o teste proposto pelo Ministro, na medida em que é prescindível para análise abaixo.

Sendo assim, firmadas as premissas necessárias para o julgamento, passa-se à análise de cada direito creditório alegado, com objetivo de, em cada oportunidade, indicar as razões de decidir acerca da essencialidade/relevância dos seguintes itens, objetos deste recurso conforme indicou a própria pessoa jurídica na fl. 150 destes autos:

(i) as máquinas e os equipamentos, alocados nos centros de custos AGU — Abastecimento e Tratamento de Água e ENE — Subestação Energia Elétrica são utilizados no processo produtivo da recorrente

(ii) os outros itens do ativo imobilizado, cujos encargos de depreciação foram glosados, são bens empregados na produção dos minérios vendidos pela recorrente

(iii) os serviços relativos ao trator de esteira e à locação de caminhões devem ser considerados como insumos, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei n. 10833/03 e das instruções normativas que o regulamentara

(iv) os créditos do PIS-Importação e da COFINS-Importação, que foram simplesmente glosados pela fiscalização, podem ser aproveitados em períodos subsequentes, nos termos do art. 15, parágrafo 2º, da Lei n. 10865/04

Há de se verificar nesses autos se o contribuinte se desincumbe do ônus de prova que lhe alcança no que tange a utilização dos insumos na atividade de forma que o gasto incorrido tenha relação de pertinência com o processo produtivo ou a prestação do serviço, mediante seu emprego, mesmo que indireto.

Máquinas e equipamentos alocados nos centros de custo AGU (Abastecimento e Tratamento de Água)

A fiscalização que deu origem a glosa impugnada concluiu que os bens do centro de custo (Anexo IV) não teriam sido utilizados na produção, mas no bombeamento, tratamento e

reaproveitamento de água que circula nas plantas industriais, o que gerou a impossibilidade de apropriação de crédito com os encargos de depreciação.

O contribuinte no outro processo referenciado anteriormente demonstrou em laudo a existência de vinculação direta da utilidade da água nas etapas de processo e produção de óxidos de nióbio, metalurgia, concentração, calcinação, bem como na barragem de contenção de rejeitos.

Nesse sentido, como já foi decidido em outras oportunidades por esse Conselho Administrativo em casos envolvendo processos produtivos que envolvem mineração, o contribuinte recorrente não teria condições de processar os minérios para transformá-los em produto final sem a utilização da água, a qual é indispensável.

Por essa razão, voto no sentido de considerar a depreciação das máquinas e os equipamentos utilizados no tratamento e abastecimento de água, com fundamento no art. 3º, VI c/c §1º, III da Lei 10.637/02, bem como observados os requisitos dos §§2º e 3º do mesmo artigo.

Encargos de depreciação de máquinas e equipamento do centro de custo ENE (Subestação de Energia Elétrica)

No relatório produzido no processo referenciado é possível identificar que os bens do centro de custo ENE – Subestação de Energia Elétrica – tem por finalidade distribuição, conversão e adaptação da energia às necessidades das unidades, suprindo a energia elétrica de toda empresa.

Pela mesma *ratio decidendi* que levou até a conclusão pelo afastamento da glosa do item anterior, a conclusão não poderia ser distinta para as máquinas e equipamentos do centro de custo ENE, tendo em vista que tanto a água quanto a energia são fundamentais para o processo produtivo que envolva o mister da pessoa jurídica recorrente.

Nesse mesmo sentido o recorrente apresentou laudo no Recurso Voluntário que foi referenciado pelo em apreço, o qual demonstra que 99% da energia consumida é destinada ao processo produtivo do contribuinte e que menos de 1% é destinado as atividades administrativas da indústria.

Com base nesse documento, portanto, torna-se indubitável, inclusive com base em critérios numéricos (e, portanto, exatos), que a energia elétrica é indispensável para o processamento do minério pelo contribuinte e, diante disso, os equipamentos e máquinas utilizados no tratamento desses insumos devem acompanhar a essencialidade da finalidade pela qual são incorporados no processo produtivo.

Sendo assim, tais itens devem ser considerados como itens indispensáveis no processo produtivo, de acordo com o que está previsto na Lei nº 10.637/02, no artigo 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.)

É cabível, portanto, à luz do princípio da essencialidade estampado pelo STJ quando da conceituação de insumo, o creditamento dos valores relativos a depreciação do Centro de Custo ENE.

Serviços relativos ao trator de esteira e à locação de caminhões

A referida glosa impugnada teve por motivo a conclusão da fiscalização no sentido de não ter sido reconhecida a aplicação na produção de bens destinados à venda, mais ainda porque o contribuinte classificou contabilmente o custo em conta de melhoria, recuperação e monitoramento da área ambiental e, efetivamente, a prestação foi de armazenamento de rejeitos.

A localização do veículo consistiu, por sua vez, em caminhão utilizado para transportes de pesos "padrão". O trator de esteira teria utilização no serviço de condicionamento e movimentação de escória proveniente da unidade metalúrgica.

É fato que a escória reflete verdadeiro subproduto inevitável ínsito à dinâmica produtiva em análise. O serviço de remoção, acomodação e tratamento adequado dos resíduos é atividade inseparável do que constitui o próprio objeto da atividade econômica organizada da pessoa jurídica recorrente.

Sendo assim, não há dúvidas que os serviços relativos ao trator de esteira devem ser considerados essenciais, pois indispensáveis para o funcionamento regular da atividade empresarial da recorrente, razão pela qual deve ser afastada a glosa anteriormente aplicada.

Com relação a aplicação do veículo, só poderia haver desconto do valor apurado os créditos de aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, **utilizados na atividade da empresa** (art. 3º, IV da Lei 10.637/02). Sendo a utilização do veículo na movimentação e transporte de insumos, máquinas, equipamentos e prestação de serviços essenciais ao processo produtivo, deve ser reconhecido o afastamento das glosas referentes as despesas com serviços de trator de esteira e com aluguel de veículo utilizado nas atividades internas do processo produtivo da pessoa jurídica.

Outros itens glosados

Argumenta a fiscalização que os bens relacionados abaixo não se relacionam ao processo produtivo (descritos no subitem 3.3 dos Relatórios Fiscais e Anexo VI do Laudo do processo referenciado):

Nº	Bens	Utilização/finalidade
1	Mesas, escrivaninhas.	Usadas nas tarefas rotineiras, algumas servem para reuniões e outras sustentam computadores ou monitores utilizados nas tarefas.
2	Ar condicionado, conjunto de ar condicionado, aparelho de ar condicionado, condicionador de ar.	Utilizados para resfriar o ambiente, protegendo pessoas, equipamentos ou ambos.
3	Interligação da mina via fibra ótica.	Despesas com serviços de interligação da mina com as plantas industriais.
4	Poltronas, cadeiras.	Usadas pelos trabalhadores e visitantes das seções.
5	Armários	São utilizados para guardar pertences pessoais do empregados,

		manuais, relatórios, ferramentas, acomodar monitores, computadores, etc.
6	Alarme audiovisual para telefone.	Alerta para as chamadas telefônicas.
7	Rádios fixos e portáteis.	Viabiliza a comunicação entre os operadores
8	Aparelho kit ar condicionado caminhão volvo.	Instalado em caminhão guindaste que atua em montagens industriais.
9	Lavadora Wap	Utilizada para lavar pisos, equipamentos, instalações.
10	Varredeira Hako Jonas	Usada na varrição de grandes áreas das plantas.
11	Mão de obra p/ colocação do robô em operação.	Despesas de serviços aplicados ao robô que atua no acondicionamento de produtos.
12	Microsoft Windows NT 4.0.	Sistema operacional instalado em computador da unidade.
13	Ventilador Transportável.	Usado para resfriar produto e equipamento.
14	Relógio de ponto.	Registra a jornada de trabalho na unidade.
15	Condic centrais tipo selfcontained.	Controla a temperatura de painéis elétricos.
16	Despesas de desembaraço aduaneiro.	Despesas incorridas na importação.
17	Abafador de ruído	Equipamento de proteção coletiva contra ruído.
18	Interligação em fibra ótica	Despesas de interligação em fibra ótica.
19	Instalação sistema som ambiente.	Despesas com a instalação de sistema de som para comunicação entre os operadores da unidade.
20	Conjunto de placas externas.	Utilizadas no revestimento externo do forno elétrico.
21	Transceptor portátil.	Aparelho de comunicação utilizado na unidade.
22	Detector portátil de co-responder.	Detector gás no ambiente.
23	Conjunto de sobressalentes.	Pecas sobressalentes para o agitador do tanque.
24	Persianas verticais em alumínio.	Persianas utilizadas em janelas de salas da unidade
25	Ar condicionado automotivo.	Instalado em caminhão utilizado no transporte de rejeitos.
26	Módulo scanner p/ comunicação.	Faz com que o controlador lógico programável acione equipamentos sem necessidade de ação humana.
27	Conjunto de som com cornetas.	Aparelho de comunicação utilizado na unidade.
28	Motoserra.	Cortar eletrodos utilizados na unidade.
29	Conjunto de emissor de som para limpeza.	Equipamento sonoro utilizado para limpeza dos filtros de manga.
30	Chuveiro lava olho de emergência.	Equipamento de segurança exigido pelas normas de proteção acidentárias.
31	Rádio RS 450.	Utilizado no controle remoto da ponte rolante.
32	Instalações p/ captação de água de chuva.	Instalações destinadas a captar água de chuva depositada em barragens.
33	Repetidora de rádio comunicação com rádios.	Aparelhos de comunicação entre os operadores da unidade.
34	Caminhonetes Mitsubishi.	Usadas no transporte de materiais e equipamentos, inclusive no transporte de amostras para análise.
35	Aspirador de pó.	Promover a limpeza do forno.
36	Mão de obra de montagem e partida.	Despesas com serviços de segurança aplicados ao sistema de circulação de ar.
37	Refrigerador cor bege 320 Litros.	Conservar alimentos e sucos dos trabalhadores da unidade.
38	Equipamento eletromecânico para portão.	Abrir portão para passagem de ponte rolante transportando materiais.
39	Interface para comunicação.	Promover a interface para comunicação de dispositivos eletrônicos.
40	Notebooks.	Utilizados para diversos fins, inclusive para automatização dos controladores lógicos programáveis.

O fisco entendeu que os serviços relacionados não foram aplicados ou consumidos na atividade central da pessoa jurídica. Assim, decidiu por não admitir o crédito sobre suas cotas de depreciação, à exceção dos itens 20 e 23 que se desgastam e se danificam no processo produtivo, o que gerou o acolhimento do direito creditório.

O contribuinte, por outro lado, argumenta que todos desempenham funções nos processos produtivos.

Ocorre, porém, que o ônus de provar fato constitutivo recai sobre a parte que pleiteia o direito, conforme impõe o artigo 373 do Código de Processo Civil. Nesse processo, tampouco no 13646.000189/2004-29, houve indicação da utilização efetiva daqueles itens no processo produtivo, razão que ensejaria, por si só, o indeferimento do que se está pleiteado.

Entretanto, visando apresentar argumentação exaustiva sobre a controvérsia, a tabela elaborada pela 1ª Turma ordinária da 2ª Câmara deste Conselho com base no Anexo VI do Laudo produzido naquela oportunidade e no subitem 3.3 dos Relatórios Fiscais indica a utilização de cada item que se deseja afastar a glosa, de forma que devem ser apreciados à luz da essencialidade.

Armários, Mesas, Escrivaninhas, Ar condicionado, poltronas, cadeiras, armários, , alarme audiovisual para telefone, rádios fixos e portáteis, lavradoura wap, varredeira hako jonas, entre outros (mencionou-se expressamente esses itens de forma exemplificativa) não poderiam gerar direito de crédito, uma vez que se fosse atribuída a essencialidade a eles, dever-se-ia atribuir a toda e qualquer despesa de sociedade empresária de qualquer ramo existente, o que seria impensável.

Nesse sentido, entendo ser indispensável e se acoplar diretamente ao processo produtivo os itens 3, 13, 15, 17, 18, 22, 25, 26, 28, 32 e 34. Os demais itens da tabela, porém, versam sobre despesas de mão de obra (sem direito ao crédito com base no art. 3º, §2º, I das leis 10.637/02 e 10.833/03), sobre despesas aduaneiras (sem direito de crédito conforme entendimento do STJ no REsp nº 1.020.991/RS) e bens instalados a equipamentos e veículos do ativo imobilizado, estes sim com direito ao crédito, não os outros enumerados na tabelas. Os itens restantes, pela argumentação exposta no parágrafo anterior, não poderiam ser considerados como essenciais, sob pena de a essencialidade se referir a tudo e, logicamente, não se referir a nada.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário e, na parte conhecida, dou parcial provimento, para: para acolher o decidido no processo n. 13646.000189/2004-29, acórdão 3201-003.573 julgado em 20/03/2018:

1. Excluir as glosas referentes:

1.1 Despesas com serviços de trator de esteira e aluguel de veículo utilizado em atividades da empresa relativas às etapas do processo produtivo.

1.2 Encargos de depreciação dos itens imobilizados que se relacionam com centros de custos AGU e ENE

1.3 Encargos de depreciação dos itens de número 3, 13, 15, 17, 18, 22, 25, 26, 28, 32 e 34 da tabela constante no voto.

2. No que tange as demais alegações, negar-lhes provimento.

(assinado digitalmente)

João Paulo Mendes Neto - Relator