



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

**Processo nº**

11080.921354/2011-24

**Recurso nº**

Voluntário

**Resolução nº**

**3302-000.462 – 3<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária**

**Data**

11 de dezembro de 2014

**Assunto**

Solicitação de Diligência

**Recorrente**

BRASKEM S/A (INCORPORADORA DA IPIRANGA PETROQUÍMICA  
S/A CNPJ 88.939.236/0001-39)

**Recorrida**

FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros da Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Walber José da Silva Presidente

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), Gileno Gurjão Barreto (Vice-Presidente), Fabiola Cassiano Keramidas, Alexandre Gomes, Maria da Conceição Arnaldo Jacó e Paulo Guilherme Déroulède.

## **RELATÓRIO**

Trata o presente de Manifestação de Inconformidade em face de indeferimento parcial de pedido de resarcimento de créditos da não-cumulatividade de Cofins, relativos ao segundo trimestre de 2007.

Por bem retratar a realidade dos fatos, transcreve-se relatório do acórdão ora recorrido:

*“Trata-se de Manifestação de Inconformidade da interessada contra Despacho Decisório DRF/CCI nº 180/2012, que deferiu apenas parcialmente o pleito da interessada relativo a créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, vinculados às receitas de exportação e relativos ao 2º trimestre de 2007.*

*O procedimento fiscal foi iniciado em 2011 (MPF nº 05.1.04.002011000632) para análise de pedidos de ressarcimento/compensação de créditos de PIS e Cofins não cumulativos dos quatro trimestres de 2007 e dos dois primeiros trimestres de 2008 da empresa Ipiranga Petroquímica S/A, incorporada pela Braskem S/A. No âmbito do referido MPF, a interessada deixou de atender sucessivas intimações para apresentar os arquivos especificados no Anexo Único do ADE COFIS Nº 15/2001, conforme previsto na Instrução Normativa SRF Nº 86, de 22 de outubro de 2001, alegando, por exemplo, dificuldades na identificação ou localização da documentação necessária, posto que havia passado por processo de incorporação. Após diversas prorrogações dos prazos para atendimento das intimações, os pedidos/declarações da interessada foram indeferidos/não-homologados, visto que a análise da validade dos créditos não foi possível.*

*Inconformada, a contribuinte impetrhou o mandado de segurança nº 4242403.2011.4.01.3300, que determinou a nulidade dos despachos decisórios de indeferimento do ressarcimento e de não-homologação das compensações, e também determinou a reabertura do procedimento fiscal e o prosseguimento da análise dos documentos apresentados pela impetrante, ora impugnante. Desta sorte, foi aberta nova diligência fiscal em 2012 (MPF nº 05.1.04.002012000083), para cumprir a determinação judicial, analisando-se o pleito creditório da contribuinte com base nos documentos que se tinha em mãos.*

*Após análise dos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon, a Diligência Fiscal concluiu pela glosa de diversos créditos apurados na sistemática não-cumulativa, recompondo os Dacon's da contribuinte e concluindo que a interessada não possuía a totalidade dos créditos pleiteados em ressarcimento/compensação. O despacho decisório ora guerreado decorre dessa segunda diligência fiscal.*

*Cientificada do Despacho Decisório, a autuada apresenta a Manifestação de Inconformidade, sendo essas as suas razões de defesa, em síntese:*

- Da glosa decorrente da falta de apresentação de notas fiscais dos bens utilizados como insumos adquiridos no mercado interno. As divergências entre os valores declarados nos Dacon e as notas fiscais decorreram de um erro material cometido pela impugnante quando do preenchimento dos Dacon em foco. É que, ao informar, na linha 02 da Ficha 06A, o valor das aquisições de bens utilizados como insumos, somou, além das operações classificadas nos CFOP 1.101 e 2.101, aquelas classificadas no CFOP 1.124 e 2.124, que se referem a serviços de industrialização efetuados por outras empresas e que, no entendimento da própria Fiscalização, geram direito a crédito. Por*

outro lado, ao informar, na linha 03 da Ficha 06A, o valor das aquisições de serviços utilizados como insumos, a Impugnante considerou apenas as operações classificadas no CFOP 1.933, conforme evidenciam as planilhas que serviram como base para o cálculo da contribuição do período em debate, o que significa dizer que não houve aproveitamento em duplicidade dos créditos das operações classificadas nos CFOP 1.124 e 2.124.

- Da glosa decorrente da falta de apresentação de notas fiscais das despesas de armazenagem e fretes na operação de vendas. No que se refere a essas despesas, a Fiscalização também apurou diferenças entre os valores declarados na linha 07 da Ficha 6A dos DACON's e as notas fiscais constantes dos arquivos digitais apresentados pela Impugnante. A glosa promovida pela autoridade administrativa não merece prosperar, já que decorre da apressada análise empreendida pela Fiscalização sobre os documentos e livros fiscais da Impugnante. Ao somar as operações classificadas nos CFOP's 1.352 e 2.352, que dizem respeito unicamente à aquisição de serviço de transporte por estabelecimento industrial dentro e fora do Estado, com vistas a verificar a legitimidade dos créditos lançados na linha 07 da Ficha 6A dos DACON's em comento, a Fiscalização acabou desconsiderando por completo as despesas de armazenagem incorridas pela Impugnante, que foram devidamente registradas na conta contábil 03110476.04200.
- Da glosa indevida dos créditos decorrentes da aquisição de bens e serviços utilizados como insumos. O Auditor excluiu diversos produtos do cálculo relativo aos créditos de PIS e Cofins vinculados às receitas de exportação, sob o argumento de alguns dos bens adquiridos pela empresa e cujo crédito foi aproveitado não podem ser caracterizados como insumos geradores do crédito objeto do art. 3º, II, da Lei nº 10.637/2002 e art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, pois não se enquadram no conceito estabelecido no art. 66 da IN SRF nº 247/2002, no art. 8º, §4º, da IN SRF nº 404/2004 e no Parecer Normativo CST nº 65/79. A aplicação de tais normas, todavia, está equivocada.
- Da nulidade do despacho decisório no que tange à glosa dos serviços utilizados como insumos, por não ter sido disponibilizado para a impugnante os elementos essenciais para elaboração da sua defesa.
- Da incorreta interpretação dada às normas de regência do PIS e da Cofins. A fiscalização sustenta que o termo **insumo** deve ser interpretado como aqueles bens, adquiridos por pessoa jurídica, que, em função de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração, sejam consumidos, sofram desgaste ou perda/modificação de suas propriedades físicas ou químicas. Já em relação aos serviços, a fiscalização concluiu que somente poderiam ser tidos como insumos aqueles aplicados diretamente no processo fabril. Tal posicionamento foi firmado com amparo nas disposições da Instrução Normativa nº 247/2002, editada pela Receita Federal para disciplinar a Lei nº 10.637/2002, cujo conteúdo foi reproduzido pela IN SRF 404/2004, também aplicável ao PIS, as quais passaram a conceituar insumos para fins de apropriação de créditos compensáveis com o PIS/Cofins

*devido. Esse conceito de insumo, albergado na legislação de regência do IPI, tomado por empréstimo pelas INs nº 247 e 404, para operacionalizar a sistemática não cumulativa do PIS e da Cofins, é inaplicável, indo de encontro às prescrições das próprias Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.*

- Dos bens utilizados como insumos no processo produtivo. Valendo-se das informações contidas em Parecer Técnico elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas, a Impugnante passa a demonstrar a imprescindibilidade dos mesmos na consecução do seu objeto social, qual seja, industrialização e comercialização de produtos petroquímicos de segunda geração. É o caso, por exemplo, da água desmineralizada, vapor, água potável, cal hidratado, nitrogênio gasoso, tambor para subprodutos e resíduos, graxa, facas hagane para granulador e material de embalagem, entre outros.*
- Dos serviços utilizados como insumos. A Fiscalização glosou os créditos apurados em relação a diversos serviços contratados por entender que não estariam diretamente relacionados com o processo produtivo. Mas, para a produção dos diversos produtos finais, é imprescindível que a requerente mantenha suas plantas industriais em prefeito estado, sendo necessário que sua estrutura física seja submetida a regulares e periódicos serviços de monitoramento, manutenção, higienização e eventuais reparos.*
- Da interpretação das Instruções Normativas. Se, entretanto, este não for o entendimento dessa d. Turma de Julgamento, entendendo esse insigne órgão julgador que as IN's estão conforme a legislação que lhes é hierarquicamente superior, cumpre à ora Impugnante demonstrar qual seria então, nessa hipótese, a única interpretação possível de tais normas regulamentares, consistindo em entender que a "ação direta" não está adstrita ao contato físico do bem ou serviço (insumo) com a mercadoria em produção, mas sim à sua afetação direta ao processo produtivo, em vista da essencialidade daquele para a consecução deste.*
- Da glosa indevida das despesas com energia elétrica. Os valores glosados correspondem às despesas com os serviços de uso e transmissão de rede. O procedimento adotado pela Fiscalização pautou-se no entendimento de que apenas os gastos com a energia elétrica consumida ensejariam a aquisição dos tais créditos, o que não se estenderia ao pagamento pela prestação de serviço de transmissão de energia, em decorrência de interpretação restritiva da Lei nº 10.637/2002. Mas o pagamento das referidas despesas com uso e transmissão de rede é condição essencial ao efetivo consumo de energia elétrica, figurando-se, ambos, como gastos vinculados, impassíveis de dissociação, para efeitos de creditamento fiscal.*
- Da glosa indevida das despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos. Verifica-se que também foram rechaçados vários créditos relativos às despesas com a locação de máquinas e equipamentos, sob argumento de que não eram utilizados diretamente na fabricação ou produção de bens. Mas estes créditos são legítimos,*

*nos termos da legislação em vigor, que autoriza o desconto de créditos quando as máquinas e equipamentos são utilizados nas atividades da empresa.*

- *Da glosa indevida de créditos extemporâneos. A autoridade fiscal glosou créditos apropriados extemporaneamente pela requerente em 2007, relativos aos custos, despesas e encargos despendidos desde dezembro de 2002, sob alegação de que somente poderiam ser descontados no próprio mês de referencia. Mas a legislação não fez qualquer restrição para o aproveitamento extemporâneo de créditos.*
- *Da glosa indevida de créditos de PIS/Cofins Importação pago quando da importação de bens utilizados como insumos. Neste aspecto, alega a Fiscalização que não foi possível confirmar o pagamento do PIS Importação incidente sobre as importações de bens utilizados como insumos, posto que não há identificação dos números das Declarações de Importação (DI) nos documentos fiscais, nem há registro dos números das notas fiscais relativas às referidas importações no "4.4.2. Arquivo de Importação" do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS n.º 15/2001 apresentado pela Impugnante. Para demonstrar a insubsistência das alegações fazendárias, cumpre à Impugnante esclarecer que, no curso da Fiscalização, apresentou as planilhas anexas, que ora reapresenta, nas quais as notas fiscais que acobertaram a entrada dos insumos em referência no seu estabelecimento estão devidamente relacionadas com as Declarações de Importação respectivas.*
- *Da glosa indevida de créditos sobre encargos de depreciação. A Fiscalização glosou tais créditos, considerando que o contribuinte não apresentou o Arquivo de Cadastro de Bens conforme previsto na Instrução Normativa SRF Nº 86, de 2001, e especificado no item "4.7 Controle Patrimonial" do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS Nº 15, de 2001, bem como Demonstrativos mensais referente aos encargos de depreciação e amortização correspondentes aos valores informados nos DACON, contendo o Número de Cadastro do Bem. O crédito ora tratado foi apurado pela antiga IPIRANGA, incorporada pela ora requerente, o que dificulta, ainda mais, a obtenção dos referidos arquivos em razão da natural dificuldade de preservação das informações após a incorporação em consequência da adaptação dos sistemas e rotinas de ambas as empresas. Mas a prova pode ser feita com base em diversos elementos, sendo que demonstrativos mensais elaborados pela contribuinte foram apresentados.*

*Convém informar, ainda, que o presente processo faz parte de um conjunto de treze processos que estão sendo julgados simultaneamente, devido à conexão fática existente entre eles, e estão relacionados a seguir:*

Os processos mencionados no relatório da DRJ referem-se a pedidos de resarcimento de PIS e Cofins, relativos ao quatro trimestres de 2007, aos primeiro e segundo trimestres de 2008 e um Auto de Infração de PIS/Pasep e Cofins, abrangendo todos os períodos acima.

A Quarta Turma da DRJ em Salvador proferiu o Acórdão nº 15-33.240, nos termos da ementa que abaixo transcreve-se:

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

*Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007*

**DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE.**

*As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência.*

**COMPENSAÇÃO. DESPACHO DECISÓRIO. DILIGÊNCIA. ÔNUS DA PROVA.**

*Incabível argumentar que a Administração deveria ter aprofundado as verificações, visto que o ônus de demonstrar o direito ao crédito é daquele que pleiteia. A realização de diligência objetiva subsidiar a convicção do julgador, e não inverter o ônus da prova já definido na legislação.*

**INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. BASE DE CÁLCULO. CRÉDITOS. INSUMOS.**

*Somente geram créditos da Cofins as despesas com matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado. O termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.*

**INSTRUÇÃO NORMATIVA. ILEGALIDADE.**

*É inócuo suscitar na esfera administrativa alegação de ilegalidade de ato normativo editado pela Receita Federal.*

**MATERIAL DE EMBALAGEM.**

*Na sistemática não cumulativa de apuração da Cofins, o desconto de créditos apurados sobre a aquisição de insumos vinculados à produção de bens para venda não se estende aos materiais utilizados para permitir ou facilitar o transporte dos produtos, uma vez que essa operação não integra o processo produtivo.*

**DESPESAS DE ARMAZENAGEM DE MERCADORIAS E FRETES NA OPERAÇÃO DE VENDA.**

*O crédito sobre gastos com armazenagem de mercadoria e frete nas operações de venda somente podem se dar se o ônus for suportado pelo vendedor e desde que seja contratado para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes.*

### *MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITOS.*

*Não geram direito a crédito a ser descontado da Cofins apurada de forma não-cumulativa os gastos com aluguel de veículos, por falta de previsão legal, e nem os gastos com aluguel de máquinas e equipamentos, que não sejam comprovadamente empregados na produção.*

### *DESPESAS COM ENERGIA ELÉTRICA.*

*Na apuração da Cofins não-cumulativa, podem ser descontados créditos das despesas e custos relativos à energia elétrica adquirida de pessoa jurídica domiciliada no país, não se incluindo aí os gastos com serviços de transmissão e distribuição de energia elétrica.*

### *CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.*

*Na eventualidade de se apurar extemporaneamente crédito decorrente da sistemática de não-cumulatividade da Cofins, os respectivos Dacon deverão ser retificados, respeitado o prazo decadencial de cinco anos e atendidas as demais exigências da legislação de regência.*

#### *Impugnação Improcedente*

#### *Direito Creditório Não Reconhecido*

A recorrente interpôs recurso voluntário, tempestivamente, alegando resumidamente:

1. Da nulidade do procedimento em relação à glosa dos serviços utilizados como insumo;
2. Da glosa de bens utilizados como insumos por diferença de valor entre o informado no Dacon e as notas fiscais apresentadas;
3. Das glosas indevidas de despesas de armazenagem e fretes na operação de vendas;
4. Do conceito de insumo na não-cumulatividade da cofins e das glosas indevidamente efetuadas;
5. Da glosa indevida das despesas com energia elétrica;
6. Da glosa das despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica;
7. Da glosa das despesas de depreciação e amortização;
8. Da glosa de créditos de cofins-importação;
9. Dos erros cometidos pela fiscalização;
10. Do pedido de diligência.

**Na forma regimental, o processo foi distribuído a este relator.**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 29/12/2014 por PAULO GUILHERME DEROULEDE, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por WALBER JOSE DA SILVA, Assinado digitalmente em 29/12/2014 por PAULO GUILHERME DEROULEDE  
Impresso em 13/01/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

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

O procedimento fiscal foi iniciado em 2011 (MPF nº 05.1.04.002011000632) para análise de pedidos de ressarcimento/compensação de créditos de PIS/Pasep e Cofins não cumulativos dos quatro trimestres de 2007 e dos dois primeiros trimestres de 2008 da empresa Ipiranga Petroquímica S/A, incorporada pela Braskem S/A. No âmbito do referido MPF.

Entretanto, o relatório da DRJ expõe que, além dos processos de pedidos de ressarcimento dos quatro trimestres de 2007 e dos dois trimestres de 2008, de PIS/Pasep e Cofins (totalizando doze processos), foi também lavrado Auto de Infração para constituição de crédito tributário de PIS/Pasep e Cofins, relativo ao período de janeiro de 2007 a junho de 2008, ou seja, englobando todos os trimestres analisados, sob o nº 13502.720656/2012-85.

Nesse processo do Auto de Infração, foram anexados os doze relatórios de diligência fiscal elaborados nos doze processos. Assim, confirma-se que as glosas efetuadas nos doze processos de pedidos de ressarcimento foram englobadas no Auto de Infração, de forma que há continência entre cada um dos doze processos e o Auto de Infração.

Assim, este processo deverá refletir a decisão definitiva daquele, evitando, por decorrência lógica e aplicação subsidiária do artigo 265, IV, “a” do Código de Processo Civil<sup>1</sup>, decisões conflitantes sobre um único direito creditório.

Diante do exposto, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que a unidade de origem junte a decisão definitiva do processo nº 13502.720656/2012-85, assim que ocorrer seu trânsito em julgado.

Após a conclusão da diligência, retornar o processo a este Conselho para julgamento.

*(assinado digitalmente)*

**Paulo Guilherme Déroulède**

<sup>1</sup> Art. 265. Suspende-se o processo:

[...]

IV - quando a sentença de mérito:

a) depender do julgamento de outra causa, ou da declaração da existência ou inexistência da relação jurídica, que constitua o objeto principal de outro processo pendente;