



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

Processo nº 12571.000263/2009-70
Recurso nº 938.312 Voluntário
Acórdão nº **3803-02.905 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 22 de maio de 2012
Matéria RESSARCIMENTO - PIS/PASEP - NÃO CUMULATIVIDADE
Recorrente DITZEL & SANCHES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.

Insumos, para fins de creditamento da Contribuição Social não-cumulativa, são todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade empresária, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

Os gastos com combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos da sociedade e as despesas com manutenção de veículos da frota própria, empregados no processo produtivo ensejam o creditamento da Contribuição Social não cumulativa.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO

Os encargos de depreciação sobre semi-reboque, peças para caminhão e outros relacionados, incorporados ao ativo imobilizado, e empregados no processo produtivo, adquiridos depois de 30/04/2004, ensejam direito a crédito.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Hécio Lafetá Reis, João Alfredo Eduão Ferreira, Adriana Oliveira e Ribeiro (suplente) e Jorge Victor Rodrigues. Ausente o Conselheiro Juliano Eduardo Lirani.

Relatório

Recorrente pediu o ressarcimento de créditos de Contribuição para o PIS/Pasep, referente ao 2º trimestre de 2005, no valor de R\$ 26.895,53. A DRF/Ponta Grossa autorizou o ressarcimento de R\$ 24.701,55.

Irresignado, o requerente interpôs Manifestação de Inconformidade, por meio da qual controverteu a glosa, no valor de R\$ 2.193,98, sob os seguintes argumentos:

- a) relativamente aos créditos pelos gastos com combustíveis e lubrificantes, diz que estes foram utilizados no transporte de matéria-prima até sua sede para posterior industrialização e que a única exigência da legislação é que os bens e serviços sejam utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.
- b) Quanto aos créditos originados de aquisição de bens para a manutenção de maquinário e dos veículos da frota própria, afirma que a autoridade fiscal agiu de modo igualmente equivocado, pois entende que tais aquisições se enquadram no conceito de insumo. Diz que os bens adquiridos não fazem parte do seu ativo imobilizado, sendo utilizados para a reposição e manutenção de seus veículos e maquinários utilizados na produção. Diz que sobre esta questão, bem como em relação a anterior (combustíveis e lubrificantes), a RFB já emitiu entendimento, através da Solução de Consulta nº 85, no mesmo sentido em que se posiciona.
- c) No que tange à depreciação de bens do ativo imobilizado, argumenta que não se pode fazer distinção entre os que são e os que não são utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Alega que ainda que se queira dar uma interpretação restritiva à lei de regência, não há como negar que os bens objeto da glosa fiscal são efetivamente máquinas ou equipamentos. Diz que o mesmo entendimento vale para os bens adquiridos antes de 30/04/2004, pois, segundo alega, a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e a Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ao estabelecerem a possibilidade de creditamento dos encargos de depreciação e amortização de bens que integram seu ativo imobilizado, não fizeram qualquer vedação ao período em que foram adquiridos. Acrescenta

ainda que o art. 31 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, ao limitar temporalmente o direito ao desconto de créditos das contribuições sobre os encargos de depreciação de bens adquiridos para o ativo imobilizado, interfere na não cumulatividade das exações, violou o art. 5º, inc. XXXVI, da CF/1988, e o princípio da irretroatividade tributária.

A Manifestação de Inconformidade de inconformidade foi julgada improcedente pela 3ª Turma da DRJ/CTA. O Acórdão nº 06-33.754, de 28 de setembro de 2011, teve ementa vazada nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

A aquisição de combustíveis e lubrificantes gera direito a crédito apenas quando seu uso seja como insumo no processo produtivo.

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

O desconto de créditos calculados em relação à depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado somente pode-se dar se adquiridos para utilização na produção de bens destinados venda ou na prestação de serviços.

BENS DE MANUTENÇÃO EM VEÍCULOS DE FROTA PRÓPRIA. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

As despesas com bens e serviços de manutenção de veículos utilizados no transporte de produtos destinados à venda e de matéria-prima não geram direito a crédito, em razão de não ser diretamente aplicado ou consumido na fabricação dos produtos.

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGUIÇÃO NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

As instâncias administrativas são incompetentes para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da DRJ/CTA-3ª Turma. O arrazoadado de fls. s/nº, após síntese dos fatos relacionados com a lide, retoma a arguição de falta de amparo legal para a glosa dos créditos por gastos com combustíveis e lubrificantes, já que tais itens são utilizados nos veículos da empresa que atuam no transporte de matéria prima até sua sede, para posterior industrialização, restando evidente seu consumo no processo de produção, em perfeita harmonia com o conceito de insumo. Também considera

equivocada a glosa dos créditos referentes às aquisições de bens empregados na manutenção dos veículos e máquinas utilizados pela recorrente, por exemplo, caminhões e empilhadeiras, salientando que tais itens não fazem parte de seu ativo imobilizado, mas apenas são utilizados para reposição e manutenção de seus veículos e maquinário utilizados na produção. Por fim, quanto à glosa dos créditos referentes à depreciação de bens do ativo imobilizado, relacionados à sua frota de veículos, insurge-se contra a distinção entre estes e os bens utilizados na produção dos bens destinados a venda. Com os mesmos argumentos já esboçados na Manifestação de Inconformidade, rechaça a limitação temporal introduzida pela Lei nº 10.865, de 2004. Cita e transcreve jurisprudência para argüir a inconstitucionalidade de tal limitação.

Pede reforma para o efeito de reconhecer o direito da recorrente ao ressarcimento dos créditos relativos à Contribuição Social relativos à aquisição de combustíveis e lubrificantes e de bens e serviços destinados à manutenção da frota da empresa, bem como os ligados aos encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado.

É o Relatório.

Voto

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. s/nº merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ/CTA-3ªTurma nº 06-33.754, de 28 de setembro de 2011.

A matéria devolvida à apreciação desta Turma Recursal diz respeito às glosas dos créditos referentes a combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos da empresa, despesas com manutenção de veículos da frota própria e encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado.

Creditamento dos gastos com insumos

Já está pacificado nesta 3ª Turma Especial o entendimento de que o conceito de insumo para o fim de creditamento das contribuições sociais não cumulativas é aquele deduzido na jurisprudência do STJ, plasmado no REsp 1.246.317-MG, Min. Mauro Campbell Marques, julgado em 16.06.2011, segundo o qual (sublinhado no original):

Insumos, para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003 são todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

O Min. Campbell Marques extraiu o que há de nuclear na definição de insumo para tal fim:

1º O bem ou serviço tenha sido adquirido para ser utilizado na prestação do serviço ou na produção, ou para viabilizá-los (pertinência ao processo produtivo);

2º - A produção ou prestação do serviço dependa daquela aquisição (essencialidade ao processo produtivo); e

3º - Não se faz necessário o consumo do bem ou a prestação do serviço em contato direto com o produto (possibilidade de emprego indireto no processo produtivo).

Com esse conceito em vista, passemos à análise do caso concreto.

A ora recorrente é sociedade empresária que atua no ramo de desdobramento de madeiras (arana, pinho/pinus, pinho, cedrinho, ipê, cumaru, itaúba, jatobá, cumaru, angelim, garapeira, muiracatiara, massaranduba, marupá, tatajuba etc.), para a fabricação de assoalhos internos, pisos diversos, lambris, S4S, molduras, *garden tiles*, *decking* liso ou antiderrapante, estrados para jardins, e afins.

Segundo a descrição constante dos autos, **que a Fiscalização não contestou**, o processo produtivo inicia-se com a chegada da matéria prima, por transporte realizado por frota própria e/ou de transportadora terceirizada. Dá-se então o descarregamento e recebimento com a realização da conferência física da madeira no setor pátio. Em seguida, classifica-se a matéria-prima segundo a qualidade, medidas e comprimentos. Passa-se então para a montagem e gradeação em *pallets* com tabiques para acondicionamento nas câmaras de estufas a vapor, marca Beneck e Engecass, onde se dá o processo de secagem a vapor. Depois disso, é realizada a aferição da saída da estufa em medidor de umidade, marca Digisystem. Inicia-se o processo de usinagem das toras em plainas de 6 a 8 eixos já com moldagem do produto final. Passa-se então para o processo de corte e fresagem nos topos para acabamento nos comprimentos adequados seguida da montagem com afixação de parafusos. O produto sofre então a aplicação de óleo protetor de acabamento e finalmente segue para o processo de expedição/embalagem em *pallets* ou caixas conforme pedidos e modelo da empresa.

Parece-me que, no contexto desse processo produtivo, os combustíveis e lubrificantes utilizados, seja no transporte dos produtos destinados à venda, seja no transporte da matéria-prima utilizada em seu processo produtivo, geram direito a crédito, já que atendem os critérios de pertinência e essencialidade.

Da mesma forma, as despesas com bens e serviços de manutenção de veículos utilizados no transporte de produtos destinados à venda e de matéria-prima geram direito a crédito, haja vista que tais bens, ainda que indiretamente, são aplicados no processo produtivo.

Revertam-se as glosas procedidas relativamente aos créditos referentes aos gastos com combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos da empresa e às despesas com manutenção de veículos da frota própria, cabalmente comprovados nos autos.

Creditamento dos encargos de depreciação de bens do Ativo Imobilizado

Relativamente aos encargos de depreciação, permito-me recapitular que o art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, dispunha, até o mês de janeiro/2004, que do valor apurado da Contribuição para o PIS/Pasep (art. 2º) a pessoa jurídica poderia descontar créditos relativos a máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados a venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado. De fevereiro de 2004 em diante, com a edição da Lei nº 10.833, de 2003, possibilitou-se o direito ao crédito de encargos

de depreciação sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços. Posteriormente, em 21/11/2005, a Lei nº 11.196 modificou a redação desse inciso, autorizando o creditamento de encargos de depreciação sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

Ocorre, também, que a possibilidade de creditamento sofreu restrições, a partir de 01/08/2004, com a edição da Lei nº 10.865, de 2004, quedando vedado o desconto de créditos relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

Conforme destacado na decisão recorrida, a glosa em tela deu-se em função de se tratar de bens (semi-reboque, peças para caminhão e outros relacionados) que não são utilizados na produção de mercadorias da empresa, mas no transporte de matérias-primas e na venda de seus produtos.

Tal óbice, derivado da interpretação da legislação de regência plasmada nas instruções normativas nºs 247, de 2002, e 404, de 2004, deve ser afastado. É que a materialidade das contribuições sociais (CS) não cumulativas tem perfil completamente distinto do do IPI. Na técnica de arrecadação das CS não há exatamente um mecanismo não cumulativo como o do IPI, mediante o qual se compensa o que for devida em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores. No caso das CS, a não cumulatividade é operacionalizada pela aplicação da alíquota de incidência da contribuição sobre o valor de determinados bens e serviços suportados pela sociedade. O valor resultante da operação poderá então ser deduzido do montante devido pela ocorrência do fato gerador. Há que se destacar principalmente a estreiteza da materialidade do IPI, que faz referência apenas aos custos de industrialização de bens (insumos como matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem) e que portanto não é suficiente para abarcar todos os custos que podem gerar créditos para as CS, como os serviços, por exemplo. A desoneração que se visa, pela via da não cumulatividade das CS, não é do produto específico, nem da pessoa jurídica como um todo, mas do processo produtivo.

Repito, no contexto do processo produtivo descrito pelo ora recorrente, não contestado pela Administração, os bens de que se trata são nele utilizados, e os encargos de sua depreciação são alcançados pelas normas de regência do creditamento.

Dito isso, deve-se considerar a limitação temporal erigida pelo art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004. Liminarmente, rechaço qualquer arguição de inconstitucionalidade da mesma, em face da dicção da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF Nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

O direito de crédito dos encargos de bens incorporados ao Ativo Permanente, utilizados no processo produtivo, restringe-se aos bens adquiridos a partir de 1º de maio de 2004, nos termos do art. 31 da Lei nº 10.865, de 2004.

Assim sendo, revertam-se as glosas, eventualmente procedidas, dos créditos sobre encargos de depreciação de bens incorporados ao Ativo Permanente, utilizados no processo produtivo, adquiridos depois de 1º de maio de 2004 e mantenham-se as relativas a bens adquiridos antes dessa data.

Processo nº 12571.000263/2009-70
Acórdão n.º **3803-02.905**

S3-TE03
Fl. 5

Conclusão

Com essas considerações, voto por dar provimento parcial ao recurso.

Sala das Sessões, em 22 de maio de 2012

Alexandre Kern



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

Processo nº: 12571.000263/2009-70
Interessada: DITZEL & SANCHES LTDA.

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº **3803-02.905**, de 22 de maio de 2012, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção.

Brasília - DF, em 22 de maio de 2012.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com ciência
- ☐ Com embargos de declaração
- ☐ Com recurso especial

Em ____/____/____



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por ALEXANDRE KERN em 17/05/2012 11:14:43.

Documento autenticado digitalmente por ALEXANDRE KERN em 22/05/2012.

Documento assinado digitalmente por: ALEXANDRE KERN em 22/05/2012.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 14/04/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP14.0420.15227.OFC9

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

3B3C9197676266102E523A8DF865809A60290FBE