Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 12571.720177/2011-00

Processo nº	12571.720177/2011-00
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3301-009.724 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	24 de fevereiro de 2021
Recorrente	SOMAPAR SOCIEDADE MADEIREIRA PARANAENSE LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

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

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

Devem ser revertidas as glosas de créditos relacionadas com dispêndios considerados essenciais ao processo produtivo.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do recurso voluntário para dar parcial provimento ao recurso voluntário, revertendo-se as glosas de créditos sobre despesas com gás combustível de empilhadeiras, bem como às peças e serviços de manutenção de veículos como caminhões, esteiras, empilhadeiras e pás carregadeiras. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-009.718, de 24 de fevereiro de 2021, prolatado no julgamento do processo 12571.720179/2011-91, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Liziane Angelotti Meira (presidente da turma), Semíramis de Oliveira Duro, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente), Marco Antonio Marinho Nunes, José Adão Vitorino de Morais, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela

Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que reconheceu parcialmente o direito creditório referente a CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) não-cumulativa vinculada ao mercado externo.

Conforme Despacho decisório, após a análise de toda a documentação, a fiscalização não encontrou divergências no critério de rateio adotado para fins de determinação dos créditos de despesas relacionadas com receitas de exportação, não havendo divergência, também, quanto aos créditos sobre fretes e ativo imobilizado.

Ao final da auditoria, a fiscalização realizou as glosas a seguir:

- Gás combustível para a movimentação de veículos (empilhadeiras);

- Serviços e Peças para manutenção de veículos;

- Multas e taxa de iluminação pública relacionadas com as despesas com energia elétrica.

Cientificada do despacho decisório, a contribuinte apresentou manifestação de inconformidade conforme síntese extraída do relatório da r. decisão de piso:

> [...]Reclama que a autoridade fiscal estaria se valendo de interpretação meramente pessoal na aplicação das disposições legais que disciplinam a contribuição, que se trataria de evidente tentativa de transformação do regime não-cumulativo em cumulativo, o que contraria o princípio da não cumulatividade e implicaria em exigência tributária que extrapola a capacidade contributiva do recorrente.
>
> Contesta a possibilidade de se restringir o pleno direito ao crédito em relação aos insumos "utilizados" pelo recorrente, considerando que tal medida seria manifestamente contrária às razões que motivaram a instituição do regime da não cumulatividade das contribuições (estimular a eficiência econômica). Cita e transcreve julgados do CARF para embasar seus argumentos.
>
> Suscita a hipótese de cerceamento de defesa, na medida em que restaria evidenciada a limitação e/ou inexistência de provas apresentadas pela fiscalização, logo não se estaria observando o mandamento insculpido na Constituição Federal (Art. 5º, Inc. LV).
>
> Quanto à glosa relativa à aquisição de combustíveis, reclama que não teriam sido relacionadas as notas de aquisição e, também, que a fundamentação legal que dispõe sobre a permissão para utilização do crédito sobre combustíveis e lubrificantes não seria restritiva quanto ao uso, segundo se verificaria na redação do art. 3°, inciso II, das Leis n.° 10.637/02 e 10.833/03. Cita e transcreve julgados do CARF para embasar seus argumentos. Conclui que o direito ao crédito previsto na legislação aplicável ao PIS e a COFINS não contemplaria as restrições previstas na legislação do IPI que o Fisco pretende impor, para refutar a pretensa glosa, a partir da frágil argumentação da autoridade fiscal.
>
> Quanto à glosa relativa à aquisição de peças para manutenção, contesta o entendimento de que peças de manutenção de veículos como caminhões, esteiras, empilhadeiras e pás carregadeiras, não se constituem em gastos no processo de industrialização, bem como

Documento nato-digital

> reclama do que apontou a autoridade fiscal, ao dizer que os gastos daí decorrentes não puderam ser discriminados. Cita e transcreve julgados do CARF para embasar seus argumentos.
>
> Quanto à glosa relativa aos Serviços Utilizados como Insumos na Produção ou Fabricação de Bens ou Produtos Destinados à Venda, novamente contesta o que apontou a fiscalização, de que tais despesas não puderam ser discriminadas e reclama de cerceamento de defesa, pois não estariam identificadas no processo as notas fiscais de serviços de manutenção que originaram as glosas. Cita julgados do CARF para embasar seus argumentos.
>
> Quanto à glosa relativa à energia elétrica, sustenta que a legislação não restringiria o crédito de qualquer de qualquer parcela componente do montante pago e reclama que se trataria de interpretação subjetiva e sem amparo legal a glosa de multas e taxas de iluminação, conforme efetuada pela fiscalização.
>
> Conclui com o pedido para que seja afastado o cerceamento de defesa aludido, para que seja assegurado o contraditório e ampla defesa.

A DRJ proferiu o Acórdão para julgar improcedente a manifestação de inconformidade e manter as glosas por concordar com a fiscalização, acrescentando, ainda, que a contribuinte não trouxe aos autos provas que demonstrassem a liquidez e certeza de seus créditos.

Notificada da r. decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário para repisar todos os argumentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade, reforçando os seguintes argumentos:

- A atividade da Recorrente onde se destaca a industrialização de compensados de madeira;

- Os combustíveis são gás combustível para a movimentação de veículos (empilhadeiras), segundo comprovado por notas de aquisição;

- Dentre as atividades da Recorrente, destaca-se a industrialização de compensados de madeira e, nesse caso, estão presentes a essencialidade, relevância e imprescindibilidade do uso de empilhadeiras, requisitos que configuram a regularidade do crédito das contribuições PIS/COFINS originados e comprovados pelas notas fiscais de aquisição de combustíveis, as quais foram contabilizadas e examinadas pelo Nobre Auditor-Fiscal;

- Cita o parecer RFB n. 05/2018;

- As peças e serviços para manutenção mantêm relação de pertinência e essencialidade com o processo produtivo e não são incorporados ao ativo. Assim, são considerados insumos, permitindo a apuração de crédito de acordo com o art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002;

- A fiscalização não relacionou ou indicou quais notas fiscais de peças, partes e serviços de manutenção que originaram os valores glosados;

- Quanto à energia elétrica, sustenta que a legislação não restringe o crédito de qualquer parcela componente do montante pago.

Documento nato-digital

É a síntese do necessário.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

> O recurso voluntário é tempestivo e atende os requisitos da legislação.
>
> Cinge a controvérsia na determinação do conceito de insumos para fins de apuração de créditos de PIS não cumulativos.
>
> Sobre essa questão, a fiscalização realizou a glosa de créditos apurados sobre as despesas com gás combustível de empilhadeiras, serviços de manutenção e peças utilizadas na manutenção de veículos como caminhões, esteiras, empilhadeiras e pás carregadeiras.
>
> O fundamento da glosa foi o conceito de insumo associado ao IPI, expressamente utilizando a Lei n. 4.502/1964 e o RIPI para sustentar o que a legislação entende por industrialização, sendo possível a apuração de créditos tão somente sobre insumos que necessariamente sobram as operações de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, o que efetivamente caracterizaria a industrialização.
>
> Já a d. DRJ, manteve todas as glosas por concordar com as razões da fiscalização. Todavia, ao acrescentar que o conceito de insumos vem sofrendo modificações, apresentou um argumento de extrema gravidade para manter as glosas. Com isso, na r. decisão de piso se encontra um fundamento novo, no sentido de que não ser possível o aproveitamento de créditos *em relação a combustíveis consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos utilizados nas demais áreas de atividade da pessoa jurídica (administrativa, contábil, jurídica, comercial, logística, etc).*
>
> Conforme despacho decisório, a negativa do crédito foi em relação ao conceito de insumos. Não há controvérsia sobre os equipamentos em que se utilizou o gás combustível (empilhadeiras) e os serviços e peças para manutenção (caminhões, esteiras, empilhadeiras e pás carregadeira). Com isso, não há, em nenhum momento do despacho decisório, a informação de que foram gastos aplicados em outras atividades da pessoa jurídica, como administrativa, contábil ou jurídica, sendo impertinente tais argumentos.
>
> Ainda, apesar de descrever que a fiscalização analisou toda a documentação apresentada, a r. decisão de piso utiliza o argumento da falta da liquidez e certeza dos créditos pleiteados pela Recorrente (que se limitou a apenas trazer alegações sem provas):
>
> > Como visto, o recorrente, embora alegue o suposto crédito, em momento algum logrou comprovar sua liquidez e certeza. Em sua defesa, limita-se a discorrer sobre a alegada improcedência das glosas efetuadas. A simples reclamação sobre uma suposta falta de identificação das Notas Fiscais, não é suficiente para demonstrar a existência do crédito pleiteado, visto ser indispensável que a origem do crédito seja comprovada pela efetiva apresentação de documentação hábil que dê suporte aos valores declarados e às alegações do recurso, o que poderia infirmar a conclusão do Despacho Decisório de que não foi possível discriminar tais despesas.

Documento nato-digital

> A defesa não acostou aos autos documentos, livros fiscais e contábeis, ou mesmo as cópias das suscitadas Notas Fiscais, objetivando respaldar suas alegações. Desta forma, tornam-se inconsistentes as afirmações do contribuinte trazidas no recurso. O crédito pleiteado somente fica assegurado, quando respaldado por documentação hábil e idônea. Razões pelas quais, não se reconhece a certeza e liquidez do pretenso crédito, necessárias à pretendida compensação.

Equivoca-se a d. DRJ. A discussão dos autos não é de prova, mas sim de direito. Não é necessário demonstrar os fatos, pois são incontroversos, após detida fiscalização realizada pela d. DRF. Vejamos:

Consta dos autos o termo de intimação fiscal para a contribuinte apresentar relação das notas fiscais de entradas relativas às aquisições (mercadorias para revenda, insumos, combustíveis, energia elétrica, frete nas vendas, etc), devoluções de vendas, transferências (insumos ou produtos), importações e outras que tenham relação com a apuração dos créditos em questão, Livros Registro de Entradas, informando no demonstrativo dos créditos o nº da linha nas fichas dos Dacon que correspondem às notas fiscais discriminadas, a classificação fiscal e descrição do insumo, valor contábil e valor do IPI destacado na nota fiscal, solicitando os mesmos arquivos e mesmas explicações em relação às notas fiscais de saída.

Na intimação, a fiscalização solicitou ainda os despachos de exportação e as respectivas notas fiscais, com a informação sobre a data de embarque. Solicitou ainda memoriais de apuração das bases de cálculo (planilhas, memórias de cálculo, observações, ajustes, etc.), pormenorizado para cada linha de crédito informado no DACON, nos quais se baseou o contribuinte no preenchimento dos DACONs, demonstrando as origens dos valores que compõem cada linha do DACON, relacionando as contas contábeis ou indicando a classificação pela CFOP das entradas e saídas.

Constava ainda do termo de intimação em referência, a solicitação para apresentar o Livro de Registro de Apuração do IPI, razão contábil, arquivo de lançamentos contábeis, fornecedores, clientes, controle de estoque, registro de inventário, plano de contas, centro de custos, livro de registro de entradas e livros de registro de saídas, dentre inúmeros outros documentos, bem como a descrição do processo produtivo, informando os insumos utilizados em cada etapa e as respectivas classificações fiscais.

A intimação foi atendida, conforme documentos juntados aos autos e diversos documentos eletrônicos enviados de acordo com os SVAs que constam dos autos.

Consta dos autos um documento com a descrição dos equipamentos utilizados na linha de produção de compensados, informando que as peças e serviços aplicados em máquinas e equipamentos industriais foram informados na linha 03 da DACON, e foram utilizadas exclusivamente na linha de produção de compensados multilaminados na Matriz. Consta ainda a descrição do processo produtivo.

Consta dos autos novo termo de intimação fiscal solicitando a apresentação, em meio digital, de cópias das notas fiscais relacionadas no anexo que acompanha a intimação. A intimação também foi cumprida.

A fiscalização então, após analisar toda a documentação juntada, incluindo demonstrativos de crédito, livros contábeis e livros fiscais, elaborou a Planilha de peças e serviços, Planilha de insumos, com fundamento no conceito de IPI de insumos, elaborando ainda a Planilha energia elétrica, para glosar os créditos apurados sobre as multas por atraso no pagamento e sobre a taxa de iluminação pública.

Há, portanto, exaustivo acervo probatório nos autos, sendo o caso de discussão de direito, e não de provas, pois a fiscalização já afirmou no despacho decisório onde os insumos foram utilizados.

Documento nato-digital

Em que pese esse argumentos contidos na r. decisão de piso, não penso ser o caso de anulação, pois manteve as glosas do crédito por entender como corretas as vedações impostas pela fiscalização, adotando a mesma premissa sobre a utilização dos produtos e serviços no processo produtivo.

MÉRITO

CONCEITO DE INSUMOS

A fiscalização realizou intimações para apresentação de documentos e após a análise realizou intimações para explicações e complementação de documentos. Auditou os livros contábeis, fiscais e demais documentos, como notas fiscais e planilhas, juntadas pela Recorrente durante o procedimento de fiscalização.

O auditor fiscal realizou as glosas dos insumos por um critério jurídico. **Portanto, não houve divergências ou inconsistências na escrituração contábil e fiscal da Recorrente.**

As glosas, portanto, foram levadas a efeito em decorrência de uma questão jurídica: a adoção pela fiscalização de um conceito de insumos mais restrito, inspirado na legislação do IPI, assim entendido como a matéria prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto ou serviço, desde que os mesmos não estejam incluídos no ativo imobilizado da empresa.

Este conceito, no entanto, resta superado pela jurisprudência deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, confirmado pelo Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento, em sede de recursos repetitivos, do REsp nº 1.221.170/PR, que julgou como ilegais as Instruções Normativas nº 247/2002 e 404/2004 ao firmar a seguinte tese: "*O conceito de insumo deve ser aferido a luz dos **critérios da essencialidade ou relevância**, considerando-se a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte*" (grifei):

> 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 SEGUINTES 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

Documento nato-digital

> empresa, a possibilidade de dedução dos créditos realtivos 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 terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. (grifei)

Da leitura do voto da lavra da Ministra Regina Helena Costa, extrai-se que sua decisão se fundamenta em decisões da Câmara Superior da 3ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, destacando que o contexto da essencialidade ou relevância de uma despesa deve sempre ser analisada em relação à imprescindibilidade para a atividade produtiva (leia-se produção de bens) ou para a prestação de serviços, para que possa ser considerado insumo:

> 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 acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.
>
> (...) Assim, pretende sejam considerados insumos, para efeito de creditamento no regime de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS ao qual se sujeitam, os valores relativos às despesas efetuadas com "**Custos Gerais de Fabricação**", englobando água, combustíveis e lubrificantes, veículos, materiais e exames laboratoriais, equipamentos de proteção individual - EPI, materiais de limpeza, seguros, viagens e conduções, "Despesas Gerais Comerciais" ("Despesas com Vendas", incluindo combustíveis, comissão de vendas, gastos com veículos, viagens, conduções, fretes, prestação de serviços - PJ, promoções e propagandas, seguros, telefone e comissões) (fls. 25/29e).
>
> Como visto, **consoante os critérios da essencialidade e relevância, acolhidos pela jurisprudência desta Corte e adotados pelo CARF, há que se analisar, casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou de relevância para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa**. (grifei)

Com isso, em razão das glosas terem sido efetivadas por questões de direito, considerando a inexistência de inconsistências nas bases de cálculo dos créditos informadas no DACON, o presente julgamento também será pautado por questões jurídicas, sobre o conceito de insumos fixado pelo STJ, bem como na análise dos argumentos, das provas e das questões fáticas debatidas pelas partes durante a fiscalização, no despacho decisório e no recurso voluntário.

Documento nato-digital

GÁS COMBUSTÍVEL PARA EMPILHADEIRA

A fiscalização realizou a glosa de gastos com gás para abastecimento das empilhadeiras por entender que não se enquadravam no conceito de insumos, visto que o combustível não poderia ser considerada como parte integrante do processo de industrialização das mercadorias por não estar inserida numa operação de industrialização nos termos da legislação do IPI:

> A utilização dos combustíveis e lubrificantes, embora prevista no inciso II, Art. 3° da Lei n° 10.637/2002, ***está condicionado a caracterização deste como insumo no processo de industrialização. Conforme cópias de algumas notas de aquisição de combustível, verificou-se que se tratavam de gás combustível para a movimentação de veículos (empilhadeiras).***
>
> No que se concerne a esta questão, há que se verificar a validade do enquadramento deste no conceito de insumo, devendo necessariamente sofrer as operações de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento, o que efetivamente caracterizaria a industrialização.

Nota-se que é fato incontroverso a identificação do combustível e em qual equipamento foi utilizado (empilhadeiras). Quando o próprio auditor fiscal, no despacho decisório, afirma onde foram utilizados os combustíveis (empilhadeiras), a questão não é mais de prova, mas de direito, visto que os fatos são incontroversos.

Assim, equivocasse a d. DRJ ao manter as glosas sob o argumento de que caberia à Recorrente juntar aos autos a prova da essencialidade e da utilização dos combustíveis. A questão é de direito, cabendo analisar se está ou não de acordo com a legislação o conceito de insumos adotado pela fiscalização neste ponto. Assim, de acordo com o entendimento consolidado neste E. CARF, confirmado e corroborado pelo E. STJ no REsp n. 1.221.170/PR, constata-se que o conceito de insumos utilizado pela fiscalização, inspirado no IPI, está em desacordo com a legislação em vigor, devendo ser revertidas as glosas combustíveis ora glosados por se tratar de gastos essenciais para a atividade produtiva da Recorrente.

Isso porque a empilhadeira é máquina utilizada em seu processo produtivo para o deslocamento de matéria-prima ou outros insumos, ou até mesmo o produto acabado, para ambientes internos da própria indústria. Com isso, apesar de não compor o produto final, os custos com combustíveis para empilhadeiras integram o custo de produção, adequando-se ao critério da essencialidade no processo produtivo.

No referido Parecer Normativo RFB nº 05/2018, a administração tributária já se pronunciou sobre o assunto, admitindo a inclusão do dispêndio na base de cálculo para apuração dos créditos de PIS e COFINS:

> 140. Com base no conceito restritivo de insumos que adotava, a Secretaria da Receita Federal do Brasil somente considerava insumos os combustíveis e lubrificantes consumidos em itens que promovessem a produção dos bens efetivamente destinados à venda ou a prestação de serviços ao público externo (bens e serviços finais).
>
> 141. Todavia, com base no conceito de insumos definido na decisão judicial em voga, deve-se reconhecer que são considerados insumos geradores de créditos das contribuições os combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção de bens ou de prestação de serviços, inclusive pela produção de insumos do insumo efetivamente utilizado na produção do bem ou serviço finais disponibilizados pela pessoa jurídica (insumo do insumo).
>
> (...)

Documento nato-digital

> 144. Diante do exposto, exemplificativamente, permitem a apuração de créditos na modalidade aquisição de insumos combustíveis consumidos em: a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade-fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte, etc. Já em relação a "gastos com veículos" que não permitem a apuração de tais créditos, citam-se, exemplificativamente, gastos com veículos utilizados: a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes; etc.

Portanto, reverte-se as glosas relacionadas com o gás utilizado nas empilhadeiras.

PEÇAS E SERVIÇOS PARA MANUTENÇÃO

Neste ponto, a fiscalização apresentou uma argumentação que pode gerar uma confusão interpretativa. Explico.

Consta do despacho decisório que os serviços e as peças para manutenção de equipamentos somente podem ser considerados insumos se aplicados na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados **DIRETAMENTE** no processo de industrialização, não compreendendo os veículos para transporte dos insumos ou produtos em elaboração.

> Conforme esclarecido pela Solução de Consulta da Secretaria da Receita Federal da 9a região n°447/2009, somente podem ser aproveitados os serviços e peças para manutenção de máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo de industrialização, não compreendendo os veículos para transporte dos insumos ou produtos em elaboração.
>
> **De acordo com o apresentado pelo contribuinte, as peças de manutenção de veículos como caminhões, esteiras, empilhadeiras e pás carregadeiras *não puderam ser discriminadas***. Dessa forma, todas as notas fiscais de dispêndio com peças de manutenção foram glosadas.
>
> ...
>
> No intuito de verificar da possibilidade de aproveitamento dos serviços no conceito de insumo **foram verificadas as notas fiscais de prestação de serviços, assim como as contas contábeis envolvidas**. De acordo com o apresentado pelo contribuinte, os serviços de manutenção de veículos como caminhões, esteiras, empilhadeiras e pás carregadeiras ***não puderam ser discriminadas***. Dessa forma, todas as notas fiscais de dispêndio com serviços de manutenção foram glosadas. (grifei)

A d. DRJ, ao fazer a leitura do trecho "não puderam ser discriminadas" entendeu que não haveria a demonstração das despesas e sua vinculação ao processo produtivo.

Não é essa a interpretação mais correta, isso porque a fiscalização afirmou categoricamente que foram analisadas contas contábeis, notas fiscais e tudo o foi apresentado pela contribuinte. Com isso, a leitura do "não puderam ser discriminadas" deve ser outra. Vejamos

A fiscalização glosou essas despesas sob o argumento de que "somente podem ser aproveitados os serviços e peças para manutenção de máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo de industrialização", realizando as glosas de todas as

Documento nato-digital

notas fiscais relacionadas. No entanto, assim, com base em um conceito de insumos restrito, inspirado no IPI, sustentou que tais despesas "não puderam ser discriminadas", e, por isso, glosou todas as notas fiscais relacionadas nessa rubrica.

Como pode glosar notas fiscais específicas se "não puderam ser discriminadas" no sentido de que não foram comprovadas? Este sentido é contraditório com toda a afirmação da fiscalização e com toda a documentação dos autos.

Com isso, o entendimento possível de "não puderam ser discriminadas" não é de falta de provas, mas sim de que não puderam ser discriminadas "como utilizados diretamente no processo de industrialização". Isto é, não poderiam ser discriminadas como insumos, já que são peças e serviços de manutenção de empilhadeiras, esteiras, caminhões e pás carregadeiras.

Referidos veículos não estão diretamente ligados à industrialização, se adotado o conceito de insumos derivado do IPI, mas fazem parte do processo produtivo, se adotado o conceito de insumos derivado da essencialidade e relevância para o processo produtivo.

Novamente, a questão não é de prova, mas de direito, já que a fiscalização textualmente afirmou que são peças e serviços de manutenção de empilhadeiras, esteiras e etc. que estão **indiretamente** relacionados com a industrialização, mas **diretamente** envolvidos no processo produtivo.

Assim, novamente, se a questão é de direito, de acordo com o entendimento consolidado neste E. CARF, confirmado e corroborado pelo E. STJ no REsp n. 1.221.170/PR, constata-se que o conceito de insumos utilizado pela fiscalização, inspirado no IPI, está em desacordo com a legislação em vigor, devendo ser revertidas as glosas com peças e serviços de manutenção ora glosados por se tratar de gastos essenciais para a atividade produtiva da Recorrente.

Portanto, reverte-se as glosas.

ENERGIA ELÉTRICA

Em relação aos créditos advindos das despesas de energia elétrica, ao analisar as faturas, a fiscalização constatou que a contribuinte apurou créditos sobre os valores referentes a multas por atraso e a taxas de iluminação pública, realizando as glosas.

A Recorrente argumenta que o artigo 3º, III, da Lei n. 10.637/2002 não fez limitações em relação à energia elétrica, sendo possível o crédito.

Neste ponto, mantenho a glosa.

A autorização legal para apuração dos créditos relaciona-se com a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, conforme artigo 3º, IX da Lei nº 10.637/2002 e artigo 3º, III da Lei nº 10.833/2003.

Multa corresponde indenização por atraso no pagamento, em virtude de cláusula penal estipulada por contrato. Não se trada de despesa com energia elétrica, tampouco, alternativamente, poderia ser considerada como insumo.

Já a taxa de iluminação pública, por sua vez, representa um tributo que não se insere na base de cálculo das receitas de energia elétrica, sendo um valor fixo destacado do preço nas faturas de energia elétrica.

Isto posto, conheço do recurso voluntário para dar parcial provimento, revertendo-se as glosas de créditos sobre despesas com gás combustível de empilhadeiras, bem como às peças e serviços de manutenção de veículos como caminhões, esteiras, empilhadeiras e pás carregadeiras.

Documento nato-digital

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de conhecer do recurso voluntário para dar parcial provimento ao recurso voluntário, revertendo-se as glosas de créditos sobre despesas com gás combustível de empilhadeiras, bem como às peças e serviços de manutenção de veículos como caminhões, esteiras, empilhadeiras e pás carregadeiras.

(documento assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira – Presidente Redatora

Documento nato-digital