



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

Processo nº 13116.001614/2007-38
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-005.141 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de abril de 2018
Matéria PIS E COFINS - CRÉDITOS
Recorrente MINERAÇÃO MARACÁ INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2007

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.

O conceito de insumo para fins de creditamento da contribuição em apreço não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IRPJ (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo (custo de produção) e, conseqüentemente, à persecução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa. Precedentes deste CARF.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CARACTERIZAÇÃO.

Gera direito de descontar créditos de COFINS calculados sobre os insumos utilizados em todo o processo de produção do "concentrado de cobre", o que incluiu, também, as fases de lavra, britagem e moagem, por entender, em suma, que se tratam de atividades integradas para a obtenção do minério. Desta forma, os explosivos, detonadores, biodiesel (combustível), esferas de moinho, são considerados essenciais ao processo produtivo da empresa.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. PARTES E PEÇAS.

As partes e peças de reposição para o Britador (maquinário) não são dispêndios empregados na produção/extração de minérios, mas bens eventualmente passíveis de ativação e que, por conseguinte, apresentam uma sistemática própria para fins de creditamento de PIS e COFINS.

CRÉDITOS REFERENTES AO ATIVO IMOBILIZADO. DEPRECIAÇÃO ACELERADA.

A pessoa jurídica pode optar pela recuperação acelerada de créditos (depreciação acelerada), calculados sobre o valor de aquisição de máquinas e equipamentos adquiridos novos, na proporção de 1/48 (um quarenta e oito

avos), destinados ao ativo imobilizado, para utilização na produção de bens destinados à venda ou utilizados na prestação de serviços.

CRÉDITOS RELATIVOS A ENCARGOS DE DEPRECIACÃO LEGAL SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa (inciso VII do art. 3º da Lei 10.833/2003) desde que comprovada sua ativação na contabilidade da empresa. Notas Fiscais referentes a serviços de execução de obras não se prestam para esse efeito.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. JUNTADA DE DOCUMENTOS

Deve ser indeferido o pedido de diligência, quando tal providência se revela prescindível para instrução e julgamento do processo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas de créditos decorrentes da aquisição dos seguintes bens: explosivos, detonadores, biodiesel (combustível) e esferas de moinho. Ausente justificadamente o Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os seguintes Conselheiros: Waldir Navarro Bezerra, Pedro Sousa Bispo, Carlos Augusto Daniel Neto, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro, Thais De Laurentiis Galkowicz e Vinicius Guimarães (suplente convocado em substituição ao Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire).

Relatório

Trata-se de **Pedidos de Ressarcimento (PER)**, requerido pela empresa MINERAÇÃO MARACÁ INDUSTRIA E COMERCIO S/A., referente a Contribuição de COFINS não cumulativo, apurados nos 1º, 2º, 3º e 4º Trimestres do ano-calendário de 2007, visando ter reconhecimento em crédito de Exportação, ao qual tem associado Declarações de Compensação (DCOMP), comportando um crédito de R\$ 2.095.246,18; R\$ 2.961.133,99; R\$ 3.246.846,55 e R\$ 2.054.645,74, respectivamente.

Por bem narrar os fatos e com a devida clareza, valho-me do relatório da decisão recorrida, vazada nos seguintes termos (fls. 1.411/1.425):

Por meio do Despacho Decisório nº 322 DRF/ANA, de 27/11/2008, a DRF/Anápolis não reconheceu os créditos pleiteados pelo sujeito passivo, bem assim não homologou as compensações informadas nas DCOMPs.

Inconformada com o Despacho Decisório proferido pela DRF/Anápolis, a empresa apresentou manifestação de inconformidade, que foi julgada improcedente, conforme acórdão 03-31.046 - 4º Turma da DRJ/BSB, de 21 de maio de 2009, fl. 1.045.

Assim, mantida integralmente a decisão da Delegacia da Receita Federal em Anápolis, coube a interessada apresentar Recurso Voluntário para o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Por meio do Acórdão nº 3401-01.231 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, 03 de fevereiro de 2011, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (terceira seção de julgamento) alterou as decisões anteriores, anulando a decisão de primeira instância, porque não foram analisados os argumentos e comprovantes de que as diferenças apontadas pelo Fisco entre os créditos indicados nos PER/Dcomp e no Dacon conteriam erros e que novos valores haviam sido apurados, bem como, não foram analisados os argumentos e demonstrativos indicando a nova composição do ativo imobilizado, que ensejaria novos créditos a título de depreciação acelerada.

Então, este processo foi devolvido à DRJ/BSB, fl. 1.107, que elaborou o Despacho 118 - 4º Turma da DRJ/BSB, de 28 de novembro de 2011, determinando o encaminhamento do mesmo para a DRF/Anápolis- GO, a fim de que fosse feita diligência, especificamente quanto:

a) analisar a possibilidade de erro nos valores indicados no quadro comparativo (Planilha de Confronto: PER/Dcomp/Dacon/Apuração) de folhas 566/567, mais especificamente em relação ao 2º e 3º trimestres de 2007, sugere-se que os créditos de abril e maio estejam em duplicidade; além disso, apreciar o fato de que o montante do crédito apurado pela contribuinte, à exceção do terceiro trimestre/2007, são superiores ao que consta das Dcomp e das Dacon (ver folha 1.067 do Acórdão Carf). Alega que erro formal, por si só, não pode consistir em óbice ao reconhecimento de seu crédito;

b) especificar os valores das glosas dos itens do imobilizado (depreciação acelerada calculada sobre itens do Ativo Imobilizado – máquinas e equipamentos), a nível de suas respectivas rubricas, evitando-se o uso do “por exemplo” e do “outros” para se referir às glosas (“negação geral”);

c) Em relação ao montante do crédito de janeiro/2007, foi encontrado valor a ser glosado e a que título e rubrica?

d) Existe PER que se refira a trimestres diferentes? qual (ais)?

Irresignada com a homologação parcial da compensação, em virtude do reconhecimento parcial do crédito pleiteado, a interessada oferece, em aditamento, Manifestação de inconformidade (Fl. 1.396), alegando, em síntese, que:

Da Glosa Relativa aos Créditos Referentes ao Ativo Imobilizado

A Contribuinte tem como atividade econômica a exploração e a comercialização de minérios, destina grande parte dos produtos que comercializa ao mercado externo, apurando, por conseguinte, uma elevada quantidade de crédito de COFINS, decorrente de insumos adquiridos e empregados em seu processo produtivo, assim

como relacionados à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado da empresa, em conformidade com o que estabelece a Lei nº 10.833/03.

O nobre Auditor Fiscal entendeu por glosar parcialmente o crédito pleiteado, sob o argumento de que o preenchimento do DACON ocorreu de forma equivocada, considerando que somente foi preenchida a linha 10, relacionada à aquisição de máquinas e equipamentos, e que as notas fiscais apresentadas são pertinentes a bens e serviços que, sob hipótese alguma, possuem natureza de máquina e/ou equipamento.

Reconhece que, de fato, houve um equívoco no preenchimento do DACON, uma vez que, além das aquisições de máquinas e equipamentos, também adquiriu, no período informado, bens e serviços relativos às edificações que compõem a planta industrial, bem como serviços indispensáveis a obtenção do concentrado de cobre (produto por ela comercializado), fazendo jus a descontar créditos sobre referidas operações, com base nos encargos de depreciação legal, o que deveria constar na linha 09 do DACON.

Ora, um simples erro no preenchimento de obrigação acessória não pode ser suficiente, por si só, para extinguir o direito ao crédito legalmente assegurado, sobretudo considerando que ao descontar os créditos relacionados aos outros itens, que não máquinas e equipamentos, observou os encargos de depreciação respectivos, consoante legislação de regência e o entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sobre a matéria. Também nesse sentido é o posicionamento que vem sendo adotado pelo Poder Judiciário.

Deve prevalecer, no âmbito do processo administrativo, o princípio da verdade material, o qual obriga a autoridade administrativa a analisar, de forma exaustiva, os fatos alegados pelos contribuintes, a fim de averiguar de maneira incontestável a liquidez e certeza dos créditos pleiteados, contudo o i. Auditor optou por desconsiderar as notas fiscais relacionadas às edificações, as quais foram devidamente apresentadas, consoante relação discriminada na tabela 5 da decisão.

A Recorrente, ao descontar o crédito sobre os itens glosados (tabela 14) observou os encargos de depreciação legal, na proporção de 4% (quatro por cento) ao ano, conforme planilhas de composição apresentadas e em respeito ao ordenamento jurídico vigente à época (Instrução Normativa SRF Nº 162, de 31 de Dezembro de 1998).

Ocorre que, conforme exposto em linhas pretéritas, tratam-se de operações que, indubitavelmente, geram direito ao crédito de COFINS, por versarem sobre aquisições vinculadas às edificações, sendo registrado na linha 09 do DACON, o que de fato, por um simples erro no preenchimento, não foi observado no caso em tela.

Todavia, reitera-se que a liquidez e a certeza de referido crédito foram devidamente comprovadas pelos documentos apresentados, os quais ainda comprovam que foram respeitados os encargos de depreciação previstos em lei, para desconto do crédito sobre mencionados itens.

Cumprе esclarecer que bens discriminados nas notas fiscais apontadas na tabela 05 do Despacho ora combalido, em sua grande maioria, foram incorporados às edificações pertencentes à Recorrente, gerando direito ao crédito perseguido.

A título de exemplo, menciona-se as NF nº 1773, 1776, 263, 266, 285, 295, 296, 256, 326, 654, 655, 656, 657, 658, 659 e 660.

Analizando a descrição de cada um dos serviços acima discriminados, conclui-se que, de fato, não se tratam de máquinas e equipamentos, conforme

equivocadamente destacado pela Recorrente na DACON apresentada, mas de serviços relacionados às edificações da Companhia, os quais são passíveis de desconto de crédito de COFINS, consoante previsão do art. 39, VII, da Lei nº 10.833/03.

Todos os bens acima discriminados foram incorporados às edificações pertencentes à Requerente, sendo que o crédito oriundo de referidas rubricas é pacificamente reconhecido pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Os outros bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na produção de bens destinados à venda, bem como as edificações utilizadas na atividade da empresa, devem ser depreciados com base no valor do encargo normal de depreciação incorrido no mês, determinado na forma da legislação específica.

Nesse sentido, reitera-se que a documentação apresentada (notas fiscais e planilhas de composição) é hábil e idônea a demonstrar a subsistência do crédito pleiteado pela Recorrente, razão pela qual o entendimento singular merece ser reformado.

Outrossim, analisando as notas fiscais glosadas, também houve a desconsideração de serviços relativos ao adequado funcionamento de máquinas e equipamentos, tais como aqueles realizados pela empresa Metso Brasil Ind. e Comércio Ltda (Notas Fiscais nºs 1545 e 1551), sem os quais seria inviável a utilização dos equipamentos descritos em referidos documentos fiscais, a saber os moinhos e os alimentadores das sapatas que compõem o Projeto Chapada, respectivamente.

Ainda, foi realizada a glosa de serviços de terraplanagem, desmatamento e remoção de solo orgânico, os quais, no caso em tela, geram direito ao crédito de COFINS, nos termos do art. 39, II, da Lei nº 10.833/03, uma vez que indispensáveis à obtenção do concentrado de cobre.

Com base no conceito de insumo adotado pelo CARF, resta evidente que os serviços em questão (terraplanagem, desmatamento e remoção do solo orgânico) geram o direito ao crédito perseguido pela Recorrente, tendo em vista que sua ausência implicaria em inoperância do processo produtivo, uma vez que seria impossível alcançar o local onde situado o minério a ser extraído.

Logo, incorre novamente em equívoco o ilustre Auditor fiscal, posto que considerou que a Recorrente teria se creditado dos valores relativos a mencionados serviços como se máquinas e equipamentos fossem, o que não ocorreu consoante pode se depreender das planilhas de composição de crédito colacionadas aos autos.

Vislumbra-se ainda a glosa de outro item que gera direito ao crédito, qual seja a aquisição de partes e peças de reposição de um britador (NF nº 1270), uma vez que se trata de máquina indispensável ao processo produtivo, consoante entendimento firmado através da Solução de Divergência/COSIT nº 14/2007, abaixo transcrito.

Com efeito, o britador é essencial ao processo produtivo desenvolvido pela Recorrente, uma vez que responsável pela extrusão do minério aglutinado à rocha, razão pela qual as partes e peças de reposição a ele relacionadas geram direito ao crédito pleiteado.

Tecidas essas considerações, resta evidente que a fiscalização incorre em erro quando alega que a Requerente descontou créditos sobre bens e/ou serviços que não são considerados insumos, ou ainda, quando glosa créditos existentes, porém descontados de maneira inadequada, tendo em vista que evidente sua subsistência.

Do Princípio da Verdade Material

Diante das inconsistências informadas no trabalho do i. Auditor, importante ressaltar que, no âmbito dos processos administrativos, o Julgador deve sempre buscar a verdade material dos fatos, ainda que, para isso, tenha que se valer de outros elementos, além daqueles colacionados aos autos pelos contribuintes.

A busca pela verdade material deve funcionar como verdadeiro norteador do processo administrativo, de modo que a autoridade administrativa competente deve sempre sopesar os dados constantes dos autos e a realidade aplicável ao caso, podendo e devendo buscar todos os elementos que possam influenciar seu convencimento.

É preciso reiterar que mesmo havendo um erro material na apresentação dos pedidos de ressarcimento/compensação, a Recorrente não pode se ver tolhida no seu direito creditório, sobretudo sem ter obtido uma resposta objetiva (inafastabilidade de apreciação) por parte da Administração Pública, homologando ou não os créditos ora glosados, sob pena de ofensa a diversos preceitos jurídicos fundamentais, notadamente a verdade material, a razoabilidade, o contraditório e a ampla defesa, bem como o ato jurídico perfeito.

Da não Apresentação de Notas Fiscais

Analizando a relação de notas fiscais discriminadas pelo Auditor como solicitadas e não apresentadas, cumpre destacar que houve um equívoco quanto a glosa do crédito consubstanciado em referidos documentos fiscais, uma vez que devidamente apresentada a Nota Fiscal nº 246, emitida pelo fornecedor Construsan Engenharia e Empreendimentos Ltda, a qual é reapresentada na presente oportunidade (doc. Anexo).

Trata-se de nota fiscal referente a serviço de obra civil relacionada a construção do ativo imobilizado da empresa, a saber o sistema de água potável, processamento e sistema de filtragem de Água Nova, passível de desconto do crédito pleiteado, com fundamento no art. 39, inciso VII, da Lei nº 10.833/03.

Dessa forma, requer a reforma do Despacho Decisório em tela no que diz respeito a glosa relativa a notas fiscais não apresentadas, a fim de que seja reconhecido o crédito sobre a NF acima mencionada, tendo em vista que devidamente comprovada sua materialidade.

Da divergência de informações entre DACON-PER/DCOMP e Apuração

Aqui, novamente invoca-se o princípio da verdade material para afastar o entendimento adotado pelo nobre Auditor fiscal. Apesar da divergência apontada entre os valores discriminados no DACON e aqueles apontados no PER e na Apuração apresentada, o fato é que a documentação fiscal da Recorrente compõe integralmente o crédito consignado no PER/DCOMP, não havendo que se falar em glosa no caso em comento.

Conforme dito em linhas pretéritas, as notas fiscais e as planilhas de composição do crédito pleiteado, assim como os balancetes e demais documentos colacionados aos autos, são hábeis e idôneos para demonstrar a materialidade e a subsistência do crédito descontado pela Recorrente, não podendo ater-se o julgador apenas ao DACON.

Resta evidente que existem créditos que não foram homologados pelo i. Auditor pelo simples fato de não poderem ser destacados na linha 10 do DACON. No entanto, em que pese a existência de divergência entre os valores discriminados no DACON e no PER/DCOMP, o fato é que a íntegra dos valores discriminados na

apuração apresentada pela Recorrente, especialmente através das planilhas de composição, possuem lastro nos documentos fiscais por ela mantidos, os quais merecem ser devidamente analisados para validação dos créditos respectivos.

Por todos os motivos expostos requer:

Seja dado provimento ao presente recurso de Manifestação de Inconformidade, considerando que a glosa efetuada encontra-se consubstanciada em mero erro material no preenchimento do DACON, com a consequente devolução do presente processo à DRF de Anápolis, para que seja realizada a análise e a validação dos créditos relacionados às Notas Fiscais objeto da glosa, considerando que relativas a operações que geram direito ao crédito de COFINS, conforme estabelecido na Lei nº 10.833/03 e esclarecido em linhas pretéritas, bem como seja reconhecido o crédito apontado nas planilhas de apuração apresentadas pela Recorrente, os quais possuem lastro em documentos e notas fiscais, em homenagem ao princípio da verdade material.

É o relatório

No entanto, os argumentos aduzidos pela Recorrente, foram parcialmente acolhidos pela primeira instância de julgamento administrativo fiscal, conforme ementa do Acórdão DRJ em Brasília (DF) nº 03-072.624, de 26/01/2017, abaixo transcrito (fls. 1.411):

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2007

COMPENSAÇÃO. POSSIBILIDADE ATÉ NO LIMITE DO CRÉDITO DO SUJEITO PASSIVO. Comprovada nos autos a existência de crédito do sujeito passivo contra a Fazenda Nacional, efetua-se a compensação do débito tributário até no limite daquele crédito, dado que esta pressupõe existência de créditos para o encontro de contas débito versus crédito.

PIS E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. DIREITO DE CRÉDITO. CONCEITO DE INSUMOS. BENS E SERVIÇOS APLICADOS OU CONSUMIDOS DIRETAMENTE NA PRODUÇÃO DO BEM FABRICADO/PRODUZIDO. Geram crédito de PIS e Cofins, descontáveis do valor devido da contribuição e compensáveis, as aquisições de qualquer bem que sofra alteração, 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.

No que se refere às despesas com serviços, o termo “insumo” também não pode ser interpretado como todo e qualquer serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas tão-somente aqueles que efetivamente se aplicaram ou consumiram diretamente na produção dos bens fabricados/produzidos pelo interessado, ou, ainda, que se aplicaram ou consumiram nos serviços prestados pela empresa.

CRÉDITOS REFERENTES AO ATIVO IMOBILIZADO. DEPRECIAÇÃO ACELERADA. A pessoa jurídica pode optar pela recuperação acelerada de créditos (depreciação acelerada), calculados sobre o valor de aquisição de máquinas e equipamentos adquiridos novos, na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos), destinados ao ativo imobilizado, para utilização na produção de bens destinados à venda ou utilizados na prestação de serviços.

CRÉDITOS RELATIVOS A ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO LEGAL SOBRE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa (inciso VII do art. 3º da Lei 10.833/2003) desde que comprovada sua ativação na contabilidade da empresa. Notas Fiscais referentes a serviços de execução de obras não se prestam para esse efeito.

DECISÕES DO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. EFEITOS. As Decisões do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF são normas complementares das leis quando a lei atribui eficácia normativa e as decisões judiciais, no caso, só tem efeito inter partes e não erga omnes.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Em **17/02/2017** (fl. 1.430) a Recorrente foi devidamente cientificada por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB e não resignada com a decisão, a empresa em **21/03/2017** (fl. 1.433), interpôs o presente recurso voluntário, (fls. 1.433/1.446) o qual, repisa os argumentos de sua impugnação e em suma, alega as seguintes razões:

- que após amplo debate perante o CARF, concluiu-se que geram direito ao crédito de COFINS, na qualidade de insumo, todo bem adquirido que seja indispensável à obtenção de receita tributável. Dessa forma, encontra-se equivocado o entendimento adotado no Acórdão objeto do presente recurso, por meio do qual foram glosados valores relativos à aquisição de produtos indispensáveis ao processo produtivo desenvolvido pela Recorrente;

- que o processo produtivo desenvolvido pela Recorrente contempla todas as etapas a ele inerentes, a saber: lavra, britagem, moagem e flotação. Tratam-se de etapas sequenciais, interligadas entre si e cuja inobservância impede a obtenção do produto final, razão pela qual não há como se dissociar as etapas iniciais do processo produtivo;

- o processo de mineração é, portanto, único, composto por diversas etapas interdependentes, as quais integram, de forma cíclica, a atividade de produção mineral desenvolvida pela Recorrente. Logo, não há como se pensar o processo mineral de forma destacada, pois, em que pese a existência de fases distintas, a ausência ou inoperância de uma delas implica o comprometimento de todas as demais.

- se o minério está aglutinado à rocha, como se poderia promover a extrusão do mesmo sem a utilização de explosivos e detonadores? De fato, é justamente nesse momento,

mediante o emprego de referidos materiais, que se inicia o processo produtivo da Recorrente, sendo que, de igual modo, os mesmos são consumidos na cadeia produtiva;

- em relação ao combustível (biodiesel), trata-se de bem destinado à manutenção e ao abastecimento das máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo propriamente dito, diretamente envolvidos nas fases de lavra, britagem e moagem;

- no que diz respeito às esferas de moinho, igualmente ensejam a apropriação dos créditos de COFINS, na medida em que, tratando-se de eficientes equipamentos destinados a esmagar e triturar o minério extraído da rocha, são essenciais ao processo produtivo do concentrado de cobre;

- as despesas relativas às peças de reposição do britador (NF 1270), por se tratar de máquina indispensável ao processo produtivo, responsável pela extrusão do minério aglutinado à rocha, geram direito ao crédito pleiteado, consoante entendimento firmado através da Solução de Divergência/COSIT nº 14/2007;

Da glosa relativa aos créditos referentes ao ativo imobilizado

- de fato, houve um equívoco no preenchimento do DACON, uma vez que, além das aquisições de máquinas e equipamentos, também adquiriu, no período informado, bens e serviços relativos às edificações que compõem a planta industrial, bem como serviços indispensáveis à obtenção do concentrado de cobre (produto por ela comercializado), fazendo jus a descontar créditos sobre referidas operações, com base nos encargos de depreciação legal, o que deveria constar na linha 09 do DACON, e não na linha 10 conforme realizado;

- restringir seu entendimento tão somente ao que consta do DACON, pode gerar enormes prejuízos aos interesses da Recorrente, o que de fato ocorrerá caso seja mantido o Acórdão ora atacado, considerando que existem outros documentos idôneos e hábeis a comprovar a subsistência dos créditos perseguidos, notadamente os documentos fiscais apresentados às fls. 1.274/1.359;

- com efeito, reitera-se que os documentos fiscais apresentados pela Recorrente, quais sejam as notas fiscais e as planilhas de apuração, demonstram a materialidade do crédito assegurado por lei à Recorrente, devendo, por conseguinte, ser considerados pela Administração Tributária para fins de comprovação da liquidez e certeza do crédito descontado, conforme os registros de apuração apresentados.

- ressalta a Recorrente que o mesmo entendimento deve ser aplicado em relação a glosa relacionada aos créditos apurados em relação aos bens adquiridos por **meio de importação**, os quais não foram informados na linha adequada do DACON (ficha 6B), mas cuja materialidade, liquidez e certeza, foram devidamente comprovadas pela documentação colacionada aos autos. Com base nesse entendimento, o Fisco entendeu ainda por glosar o crédito descontado sobre os insumos adquiridos no mês de Dezembro de 2006, por se tratar de operações realizadas junto a fornecedora MASA Minas Argentinas S.A., ou seja, possuir natureza de importação, que deveriam ter sido informadas nas fichas 06B e 16B do DACON.

Da Verdade Material

Descreve e prima pela aplicação do princípio da Verdade Material: no caso em comento, em que pese a PER/DCOMP conter equívocos de ordem material, decorrentes do

equivocado preenchimento do DACON, tem-se que tal equívoco é completamente passível de correção por meio do presente recurso, viabilizando a homologação dos créditos glosados, pelos motivos expostos em linhas pretéritas.

Da divergência de informações entre DACON, PER/DCOMP e Apuração

- novamente invoca-se o princípio da verdade material para afastar o entendimento adotado pela fiscalização. Apesar da divergência apontada entre os valores discriminados no DACON e aqueles apontados no PER e na Apuração apresentada, o fato é que a documentação fiscal da Recorrente compõe integralmente o crédito consignado no PER/DCOMP, não havendo que se falar em glosa no caso em comento.

DOS PEDIDOS

Por todos os motivos expostos, requer seja o presente Recurso Voluntário recebido e processado, para:

- seja dado provimento à presente pretensão recursal para, ao final, reformar o Acórdão recorrido, para fins de que seja reconhecido seu direito à apropriação dos créditos relativos aos insumos utilizados nas fases de lavra, britagem e moagem;

- seja reconhecido o direito à apropriação dos créditos glosados, com base nas Notas Fiscais colacionadas aos autos às fls. 1274/1359, considerando que, apesar de não representarem aquisições de máquinas e equipamentos, correspondem à despesas relativas às edificações que compõem a planta industrial da Recorrente, cujos valores foram apropriados consoante o ordenamento jurídico de regência, tratando-se, no caso em comento, de mero erro no preenchimento do DACON, o qual não implicou qualquer dano ao Erário;

- seja, reconhecida a compensação total do crédito por ela pretendido, o qual deverá ser atualizado a partir dos mesmos critérios utilizados para o tributo cobrado.

Por fim, pugna pela juntada posterior de documentos que eventualmente se demonstrarem pertinentes.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Waldir Navarro Bezerra

1. Da admissibilidade do Recurso

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, devendo, portanto, ser conhecido por este Colegiado.

2. Objeto da lide

Consta dos autos que a Recorrente tem como atividade econômica preponderante a exploração e a comercialização de **minérios** e destina grande parte dos produtos que comercializa ao mercado externo, apurando, por conseguinte, uma elevada quantidade de crédito de COFINS, decorrente de insumos adquiridos e empregados em seu processo produtivo, assim como relacionados à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado da empresa, em conformidade com o que estabelece a Lei nº 10.833/03.

Assim, toda a celeuma instaurada cinge-se em torno da validade do aproveitamentos de créditos de PIS e da COFINS, apurados no regime não cumulativo, na elaboração do produto denominado "concentrado de cobre".

O Fisco entendeu ainda, por glosar parcialmente o crédito pleiteado, sob o argumento de que o preenchimento do DACON ocorreu de forma equivocada, considerando que somente foi preenchida a linha 10, relacionada à aquisição de máquinas e equipamentos, e que as notas fiscais apresentadas são pertinentes a bens e serviços que, sob hipótese alguma, possuem natureza de máquina e/ou equipamento.

3. Conceito de Insumos

No que se refere ao desconto de créditos, o núcleo da questão em combate, concentra-se sobre a subsunção no conceito de insumos - bens e serviços adquiridos, que geram direito aos créditos do PIS e da COFINS.

É pertinente, portanto, que, antes do exame das questões fáticas objeto da controvérsia sejam feitas breves considerações acerca do referido regime de incidência, nas quais abordaremos, em conjunto, questões atinentes aos regimes da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, dada a similitude existente entre os mesmos.

O regime de incidência não-cumulativa das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS foi instituído, respectivamente, pelas leis nº 10.637, de 30/12/2002 (conversão da Medida Provisória nº 66, de 2002), e 10.833, de 29/12/2003 (conversão da medida Provisória nº 135, de 2003), tendo passado a produzir efeitos, em relação à não-cumulatividade dessas contribuições - na mesma ordem - a partir de 1º de dezembro de 2002 e de 1º de fevereiro de 2004.

Atualmente, este Conselho Administrativo (CARF), na maior parte de suas decisões, não tem adotado, para fins de aproveitamento de créditos do PIS/Pasep e da Cofins, a interpretação do conceito de insumos segundo a legislação do Imposto de Renda, nem aquela veiculada pelas Instruções Normativas SRF nºs 247/2002 e 404/2004, conforme bem esclarece o Acórdão nº 3403-002.656, julgado em 28/11/2013, Relator Conselheiro Rosaldo Trevisan, cuja ementa ora se transcreve:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final.

Acórdão nº 3402-003.169, julgado em 20/07/2016, Relator Conselheiro Antonio Carlos Atulim:

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo apenas os “bens e serviços” que integram o custo de produção.

Filio-me ao entendimento deste CARF que tem aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que neles sejam empregados indiretamente, conforme ilustra a ementa abaixo do Acórdão nº 3403-003.052, julgado em 23/07/2014, por voto condutor do Relator Conselheiro Alexandre Kern:

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

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

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 empresarial, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes (...).

Como vimos acima, concluímos que geram direito de crédito todos os insumos - bens ou serviços - **que sejam aplicados na produção** - **de bens ou serviços**, cuja receita esteja sujeita à incidência sob o regime não-cumulativo.

No entanto, não é toda e qualquer aquisição que gera direito de crédito, mas apenas aquelas que se enquadrem nas hipóteses de crédito previstas nas Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. São estas Leis a fonte primária de definição dos critérios para o direito de crédito.

Em suma, o entendimento deste Conselho, com efeito, é de que:

“O conceito de insumo previsto no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/02 e normalizado pela IN SRF nº 247/02, art. 66, § 5º, inciso I, na apuração de créditos a descontar do PIS não-cumulativo, não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária à atividade da empresa, mas tão somente aqueles adquiridos de pessoa jurídica, intrínsecos à atividade, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado.

(...) (Acórdão 3301-00.423, Processo 11080.003383/2004-83, Rel. Cons. Maurício Taveira e Silva, j. 03/02/2010).

Em resumo, especificamente falando, são **os custos de produção**, gastos incorridos no processo direto propriamente dito de obtenção de produtos e de serviços

colocados à venda, não se incluindo nesse grupo, como exemplo, as despesas financeiras, as despesas de venda e as de administração, as quais constituem, do ponto de vista contábil, as despesas gerais de uma empresa.

Nesse escopo, para decidir quanto ao direito ao crédito de PIS e da COFINS não-cumulativo é imprescindível que primeiro se confirmem as características da atividade produtiva desenvolvida pela empresa para, então, analisar neste caso sob exame, quais as aquisições que configuram insumo para os bens e serviços por ela produzidos (que integram o custo de produção).

4. Da atividade da Empresa

A Recorrente informa que tem como principal atividade econômica a exploração e a comercialização de minérios. Dessa forma, adquire uma elevada quantidade de bens sem os quais é impossível se obter o produto final por ela elaborado, qual seja, o concentrado de cobre. Trata-se, portanto de pessoa jurídica preponderantemente exportadora, cujas atividades principais, resumidamente, são a lavra, britagem, moagem, flotação, filtragem, visando a obtenção do produto final, que é o concentrado de cobre.

Nesse sentido, podem ser citados os explosivos, os detonadores, o biodiesel (combustível), as esferas de moinho, bem como as partes e peças de reposição do britador (NF nº 1270), os quais foram glosados pelo i. Auditor, cujo entendimento foi mantido pela DRJ, sob o argumento de que vinculados à fase de Lavra, Britagem e Moagem, que não estariam contempladas na fase produtiva (fl. 1420, § 4º).

5. Dos Créditos GLOSADOS

Conforme relatado, a Recorrente requer o reconhecimento integral do crédito pleiteado e conseqüente homologação total dos débitos informados nas DCOMPS sob os argumentos básicos de que a glosa dos créditos se fundou em conceito de insumo equivocado e no erro de preenchimento do DACON (referentemente aos créditos do Ativo Imobilizado).

Defende a Recorrente que as glosas de crédito efetuadas pela fiscalização restringem o conceito de insumo, desconsiderando que são despesas, custos incorridos no processo produtivo e necessários, indispensáveis à geração do produto final e, por conseqüência, geradores de crédito do PIS e da COFINS.

Por outro giro, no Despacho Decisório (fls. 491/509), bem como na decisão recorrida, o Fisco entende que, segundo os dispositivos mencionados (arts. 66 e 67 da IN SRF nº 247, de 2002 e 8º e 9º da IN SRF nº 404, de 2004), para que o bem seja considerado insumo à fabricação, além de não estar incluído no ativo imobilizado, deve enquadrar-se em uma das quatro situações: ser matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou qualquer outro bem que sofra 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. Desta forma, aplica-se esse entendimento aos explosivos, detonadores, biodiesel (combustível), esferas de moinho e às partes e peças de reposição do britador (NF nº 1270), pois vinculados à fase de Lavra, Britagem e Moagem (não utilizados na fase de fabricação ou produção do bem destinado à venda, concentrado de cobre), conforme demonstrado à fl. 505 (Despacho Decisório).

Como visto, por meio do Acórdão nº 3401-01.231, 03/02/2011, o CARF alterou as decisões anteriores, anulando a decisão da DRJ/BSB, porque não foram analisados os argumentos e comprovantes de que as diferenças apontadas pelo Fisco entre os créditos indicados nos PER/DCOMP e no DACON conteriam erros e que novos valores haviam sido apurados, bem como, não foram analisados os argumentos e demonstrativos indicando a nova composição do ativo imobilizado, que ensejaria novos créditos a título de depreciação acelerada.

Naquela ocasião, o processo foi devolvido à DRJ/BSB, que elaborou o Despacho determinando o encaminhamento do mesmo para a DRF/Anápolis/GO (fls. 1.107/1.108), a fim de que fosse feita diligência, especificamente para: **(a)** analisar a possibilidade de erro nos valores indicados no quadro comparativo - Planilha de Confronto: PER/DCOMP/DACON/Apuração (fls 586/587), mais especificamente em relação ao 2º e 3º trimestres de 2007, sugere-se que os créditos de abril e maio estejam em duplicidade; além disso, apreciar o fato de que o montante do crédito apurado pela contribuinte, à exceção do terceiro trimestre/2007, são superiores ao que consta das DCOMP e dos DACON (fl. 1.093). Alega que erro formal, por si só, não pode consistir em óbice ao reconhecimento de seu crédito; **(b)** especificar os valores das glosas dos itens do imobilizado (depreciação acelerada calculada sobre itens do Ativo Imobilizado - máquinas e equipamentos); **(c)** em relação ao montante do crédito de janeiro/2007, foi encontrado valor a ser glosado e a que título e rubrica? e **(d)** informar se existe PER que se refira a trimestres diferentes? qual (ais)?.

A interessada foi cientificada da diligência, e irresignada com a homologação parcial da compensação, em virtude do reconhecimento parcial do crédito pleiteado, a interessada ofereceu, em aditamento, a Manifestação de inconformidade (fls. 1.396/1.406), argumentando em resumo que a glosa efetuada encontra-se consubstanciada em mero erro material no preenchimento do DACON, com a consequente devolução do presente processo à DRF de Anápolis, para que seja realizada a análise e a validação dos créditos relacionados às Notas Fiscais objeto da glosa, considerando que relativas a operações que geram direito ao crédito de COFINS, conforme estabelecido na Lei nº 10.833/03 e esclarecido em linhas pretéritas, bem como seja reconhecido o crédito apontado nas planilhas de apuração apresentadas, os quais possuem lastro em documentos e notas fiscais, em homenagem ao princípio da verdade material.

Em seu recurso, a Recorrente alega que, *"(...) Nesse contexto, os bens glosados (fl. 1.420, § 4º), por serem essenciais ao processo produtivo, empregados nas fases produtivas desconsideradas no Acórdão combalido, geram direito ao crédito perseguido na qualidade de insumos, consoante o conceito consolidado pelo CARF, transcrito em linhas pretéritas.*

Ora, se o minério está aglutinado à rocha, como se poderia promover a extrusão do mesmo sem a utilização de explosivos e detonadores? De fato, é justamente nesse momento, mediante o emprego de referidos materiais, que se inicia o processo produtivo da Recorrente, sendo que, de igual modo, os mesmos são consumidos na cadeia produtiva.

Em relação ao combustível (biodiesel), trata-se de bem destinado à manutenção e ao abastecimento das máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo propriamente dito, diretamente envolvidos nas fases de lavra, britagem e moagem.

No que diz respeito às esferas de moinho, igualmente ensinam a apropriação dos créditos de COFINS, na medida em que, tratando-se de eficientes equipamentos destinados a esmagar e triturar o minério extraído da rocha, são essenciais ao processo produtivo do concentrado de cobre.

De igual forma, as despesas relativas às peças de reposição do britador (NF 1270), por se tratar de máquina indispensável ao processo produtivo, responsável pela extrusão do minério aglutinado à rocha assim como os explosivos e os detonadores, geram direito ao crédito pleiteado, consoante entendimento firmado através da Solução de Divergência/COSIT nº 14/2007".

5.1- Dos explosivos, detonadores, biodiesel (combustível) e esferas de moinho.

Como dito alhures, ao meu sentir, as leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 que regem esta matéria, definem que dão direito a crédito os bens e serviços, utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção de bens ou produtos destinados a venda.

Quanto ao termo insumos, entendo que se referem **a fatores de produção**, os fatores necessários para que os serviços possam estar em condições de serem prestados ou para que os bens e produtos possam ser obtidos em condições de serem destinados a venda. Para se decidir que um bem ou serviço possa gerar crédito com relação a determinada receita tributada, há que se perquirir em que medida esse bem ou serviço é fator necessário para a prestação do serviço ou para o processo de produção do produto ou bem destinado a venda, e geradores, em última instância, da receita tributada.

Portanto, não é o caso de restringir a que o bem ou serviço tenha sido utilizado como insumo do próprio produto a ser vendido ou do próprio serviço; ou que ele seja adstrito pelo princípio do contato físico, ou do desgaste ou transformação.

Neste diapasão, as possibilidades para se caracterizar como insumos, não se limitam aos dispositivos mencionados pela decisão recorrida, qual seja, para que o bem seja considerado insumo à fabricação, além de não estar incluído no ativo imobilizado, deve enquadrar-se em uma das quatro situações: ser matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou qualquer outro bem que sofra 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.

Portanto, neste processo, se faz necessário identificar quais despesas e custos se referem aos fatores que se ligam comprovadamente ao processo de produção, de prestação de serviços e de revenda.

Por conseguinte, as informações presentes neste processo, a meu ver, já permitem que se forme convicção a esse respeito. E mais, reforçando esta premissa, abordo o consignado na Informação Fiscal de Diligência solicitada pela DRJ, em que a fiscalização desta forma informou (fl. 1.384):

"(...) Além disto, cumpre destacar, mais uma vez, o entendimento contido no Acórdão citado acima, acerca do processo produtivo da empresa, que já foi objeto de muito questionamento por parte da Delegacia da Receita Federal em Anápolis em diversos processos que tratavam do mesmo assunto, ou seja, Pedidos de Ressarcimento do PIS/COFINS, só que relativos a outros períodos de apuração, onde foi pacificado o entendimento de que a empresa tem o direito de descontar créditos destes tributos calculados sobre os insumos utilizados em TODO o processo de produção do concentrado de cobre, o que incluiu, também, as fases de lavra, britagem e moagem, por entender, em suma, que se tratam de atividades integradas para a obtenção do minério" (Grifei).

Posto isto, concluo por aplicar o entendimento acima exposto, uma vez que os **explosivos, detonadores, biodiesel (combustível), esferas de moinho**, são considerados essenciais ao processo produtivo da empresa, pois estão diretamente vinculados à fase de Lavra, Britagem e Moagem, fases estas realizadas na extração/fabricação ou produção do bem destinado à venda, no caso o concentrado de cobre.

5.2- Quanto as partes e peças de reposição do Britador (NF nº 1270)

Aduz a Recorrente que, "(...) De igual forma, as despesas relativas às peças de reposição do britador (NF 1270), por se tratar de máquina indispensável ao processo produtivo, responsável pela extrusão do minério aglutinado à rocha assim como os explosivos e os detonadores, geram direito ao crédito pleiteado, consoante entendimento firmado através da Solução de Divergência/COSIT nº 14/2007".

Neste caso, verifica-se que trata-se de créditos decorrentes da aquisição relativas às **peças de reposição do Britador** (NF nº 1270, cópia à fl. 1.323), referente a produtos importados pela DI nº 07/10302075-1, cujos créditos foram creditados pela Recorrente, não como bens do ativo imobilizado, mas sim como insumo.

No entanto, entendo que essas peças de reposição para o Britador (maquinário) não são dispêndios empregados na produção/extração de minérios, mas bens eventualmente passíveis de ativação e que, por conseguinte, apresentam uma sistemática própria para fins de creditamento de PIS e COFINS.

Neste caso, os maquinários, implementos, materiais, componentes, peças, equipamentos adquiridos para utilização em máquinas de operações (no caso, o Britador), de utilização na fase de extrusão dos minérios, entendo que devam integrar o ativo imobilizado da empresa, por representarem acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem no qual ocorrer a sua aplicação, como definido pelo art. 346 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR/99), passando a gerar os créditos com base na depreciação prevista no inciso III, do art. 8º da IN SRF nº 404, de 2004.

Portanto, entendo que deve ser mantido a glosa referente a este item.

5.3- Da glosa de créditos relativo ao Ativo Imobilizado

No recurso voluntário a Recorrente admite que incorrera em erro formal quando do preenchimento de seu DACON, mas que, tão logo cientificada dos termos do Despacho Decisório, apresentou documentos comprovando os equívocos apontados. Argumentou que a verdade real deve prevalecer sobre o formalismo e colacionou ementas de decisões administrativas que a socorreriam. Veja-se:

"(...) Com efeito, e essa informação já foi confirmada pela própria Recorrente, de fato, houve um equívoco no preenchimento do DACON, uma vez que, além das aquisições de máquinas e equipamentos, também adquiriu, no período informado, bens e serviços relativos às edificações que compõem a planta industrial, bem como serviços indispensáveis à obtenção do concentrado de cobre (produto por ela comercializado), fazendo jus a descontar créditos sobre referidas operações, com base nos encargos de depreciação legal, o que deveria constar na linha 09 do DACON, e não na linha 10 conforme realizado".

Afirma que o Fisco restringir o entendimento tão somente ao que consta do DACON, pode gerar enormes prejuízos aos interesses da Recorrente, o que de fato ocorrerá caso seja mantido o Acórdão ora atacado, considerando que existem outros documentos

idôneos e hábeis a comprovar a subsistência dos créditos perseguidos, notadamente os documentos fiscais apresentados às fls. 1.274/1.359.

E prossegue argumentando que *"(...) Cumpre reiterar que, conforme amplamente exposto pela Recorrente, em suas manifestações, planilhas e documentos fiscais apresentados ao longo desta demanda, apesar de terem sido informadas na linha 10 do DACON, as despesas relativas às glosas efetuadas foram apropriadas na proporção de 4% (quatro por cento) ao ano, na condição de despesas relativas às edificações, o que de fato são, conforme planilhas de composição apresentadas e em respeito ao ordenamento jurídico vigente à época (Instrução Normativa SRF nº 162, de 31 de Dezembro de 1998).*

Logo, os créditos relativos as despesas com edificações foram apropriados observando a legislação de regência, adotando-se os encargos de depreciação na proporção de 4%, sendo que o único equívoco em que incorreu a Recorrente foi no preenchimento do DACON, consoante exaustivamente demonstrado".

A Recorrente destaca que apresentou os documentos fiscais que demonstram a existência do crédito glosado (quais sejam, as notas fiscais e as planilhas de apuração que demonstram a materialidade do crédito assegurado por lei). Logo, na verdade, está sendo penalizada simplesmente por não ter preenchido corretamente os valores glosados no DACON, sendo inconteste que referido documento, apesar de ser norteador do crédito apurado, não deve ser o único a ser considerado pela autoridade fiscal, consoante julgado acima colacionado.

A Recorrente pleiteia o que segue, (...) *Diante das inconsistências informadas no trabalho do i. Auditor, o qual orientou o entendimento adotado pelos nobres Julgadores no Acórdão recorrido, importante ressaltar que, no âmbito dos processos administrativos, **deve-se sempre buscar a verdade material dos fatos**, ainda que, para isso, tenha que se valer de outros elementos, além daqueles colacionados aos autos pelos contribuintes"* (Grifei).

Dentro deste foco, como já dito, por decisão deste CARF, este processo foi devolvido à DRJ/BSB para nova análise (fls. 1.107/1.108), que elaborou o Despacho datado de 28/11/2011, determinando o encaminhamento do mesmo para a DRF/Anápolis/GO, a fim de que fosse realizado uma **diligência**, objetivando *"(1) ... especificar os valores das glosas dos itens do imobilizado (depreciação acelerada calculada sobre itens do Ativo Imobilizado – máquinas e equipamentos); (2) Verificar, em relação ao montante do crédito de janeiro/2007, se foi encontrado valor a ser glosado e a que título e rubrica; (3) Informar se existe PER que se refira a trimestres diferentes e qual (ais); (4) Analisar a possibilidade de erro nos valores indicados no quadro comparativo (Planilha de Confronto: PER/DCOMP/DACON/Apuração), mais especificamente em relação aos 2º e 3º trimestres de 2007, sugere-se que os créditos de abril e maio estejam em duplicidade; além disso, apreciar o fato de que o montante do crédito apurado pela contribuinte, à exceção do terceiro trimestre/2007, são superiores ao que consta das DCOMPs e dos DACONs".*

Com a conclusão da diligência, resultou na Informação Fiscal Saort/DRF-Anápolis/GO nº 0008, de 13/04/2016, que se encontra às fls. 1.376/1.390.

Verifica-se que a DRF de Anápolis, intimou a empresa a apresentar os vários documentos, tais como: Arquivo magnético contendo planilhas eletrônicas com a composição mensal das bases de cálculo dos créditos do PIS e COFINS, **sobre aquisição de bens do ativo imobilizado (depreciação acelerada)**, somente em relação a máquinas e equipamentos

utilizados no processo produtivo, com números das NFs de compra, datas de aquisição dos bens, CNPJ dos fornecedores, descrição dos bens e os valores de aquisição (em reais). A recorrente apresentou os arquivos solicitados. Com base nas planilhas apresentadas e com base nos DACONs (fls. 1.109 a 1.263), e de posse dos arquivos magnéticos contendo cópias das notas fiscais de aquisição de bens do imobilizado, desta forma consignou a fiscalização (principais trechos abaixo reproduzidos):

"(...) Primeiramente, importantíssimo salientar que a linha 10 da Ficha 16A do DACON deverá ser preenchida na hipótese de a pessoa jurídica optar **pela recuperação acelerada de créditos (depreciação acelerada)**, calculados sobre o **valor de aquisição de máquinas e equipamentos adquiridos novos**, na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos), destinados ao ativo imobilizado, adquiridos a partir de 01/05/2004, para utilização na produção de bens destinados à venda ou utilizados na prestação de serviços, conforme disposto no § 14 do art. 3º da Lei nº 10.833/ 2003.

Feita esta consideração inicial, e com base nas planilhas apresentadas pelo contribuinte, relativas aos meses de janeiro a dezembro de 2007, verificamos que os valores totais da depreciação acelerada ali informados são absurdamente divergentes das importâncias declaradas nos respectivos DACONs: (...).

Conforme planilha elaborada pelo contribuinte, fl. 1.360, a empresa esclarece que teria feito aquisições de máquinas e equipamentos nos valores ali discriminados, relativamente aos anos de 2005 a 2007. Frisa-se que, conforme informações da interessada, as primeiras aquisições teriam ocorrido em janeiro de 2005.

Em outras planilhas, de fls. 1.361, o sujeito passivo detalha a forma como foram contabilizados os encargos de depreciação acelerada, com base nos valores de aquisição de máquinas e equipamentos adquiridos de janeiro de 2005 a dezembro de 2007, na proporção de 1/48, conforme disposto no § 14 do art. 3º da Lei no 10.833 de 2003.

Como se percebe da análise da tabela 9 acima, há uma enorme discrepância entre os valores declarados no DACON, na Ficha 16A, linha 10 (depreciação acelerada sobre aquisição de máquinas e equipamentos) e os apresentados na planilha.

Com base nas informações contidas em arquivo magnético apresentado, contendo planilhas eletrônicas com a composição mensal das bases de cálculo dos créditos do PIS e COFINS, sobre aquisições de máquinas e equipamentos classificáveis no ativo imobilizado (depreciação acelerada), e analisando as notas fiscais solicitadas por amostragem, **observamos que os valores infinitamente mais significativos não são representativos de aquisições de máquinas e equipamentos, mas sim, de notas fiscais referentes a pagamentos por serviços de execução de obras, desmatamentos, terraplanagem, remoção de solo, nivelamento de terreno, extração de cascalho, serviços de roçada, treinamento para operação de máquinas, transportes, pagamentos relativos à locação de galpões, entre outros itens q não se adequar à aquisição de máquinas/equipamentos.** Inclusive, o mesmo problema já havia sido relatado pelo auditor fiscal responsável pela primeira análise dos PER/DCOMPs. Na oportunidade, foi relatado pelo fiscal que o sujeito passivo teria descontado créditos sobre depreciação acelerada calculada em virtude de aquisições/serviços para construção de planta, areia lavada, materiais elétricos, construção pré-fabricada e pré-soldada, serviços de construção de barragens, serviços de construção civil, aterramentos, serviços de montagem de equipamentos, serviços de obra civil na planta, entre outros. (Grifei)

Do exposto, percebe-se, inequivocamente, que os bens relatados acima não poderiam, em hipótese alguma, integrar a Linha 10 da Ficha 16A dos DACONs, que se refere, exclusivamente, a cálculo de créditos acelerados sobre as compras de máquinas e equipamentos novos (1/48 avos do valor da aquisição) utilizados na fabricação de produtos destinados à venda.

Por se tratar de irregularidades apuradas em relação às amostragens das notas fiscais apresentadas de valores mais significativos, **intimamos a empresa**, fl. 1.362, a **apresentar todas as**

notas fiscais de janeiro de 2005 a dezembro de 2007, relacionadas, exclusivamente, a compras de máquinas e equipamentos.

Em resposta à última intimação que fizemos, a interessada apresentou, MAIS UMA VEZ, notas fiscais de serviços de execução de obras, desmatamentos, terraplanagem, remoção de solo, nivelamento de terreno, entre outras, que não se enquadram em nossa solicitação (fls. 1.274 a 1.359).

Assim, analisamos as mencionadas notas fiscais e glosamos aquelas que não se referiam a aquisições de máquinas/equipamentos ou que não foram apresentadas. Juntamos ao processo apenas as notas fiscais glosadas, sendo que nas tabelas 14 e 15, relacionamos os números de todas as NFs que não foram acatadas. As glosas das NFs relativas aos anos de 2005/2006 encontram-se detalhadas nos processos nºs 13116.000321/2008-14, 13116.000674/2007-33, 13116.000322/2008-69 e 13116.000673/2007-99.

Elaboramos novas bases de cálculo das depreciações, bem assim recalculamos a depreciação acelerada com base nas NFs corretas, conforme fls. 1363/1364.

Abaixo, seguem tabelas reconstituindo os valores que servirão de base de cálculo para desconto de créditos da COFINS no que diz respeito à depreciação acelerada sobre aquisições de máquinas e equipamentos": (...). fl. 1.382 e sgts.

Sobre o acima, verifico que em seu recurso a Recorrente aduz que, "(...) *Cumprе destacar que, em que pese referidas notas fiscais terem sido utilizadas para composição do crédito apontado no DАСON, o crédito sobre mencionados itens, ao contrário do que alegado pelo i. Auditor, não foi descontado na proporção de 1/48 do valor da aquisição, visto que essa depreciação, de fato, é exclusiva para máquinas e equipamentos. Esse fato, inclusive, poderia ter sido apurado pelo i. Auditor com base na contabilidade da empresa, mas optou-se por considerar tão somente as informações consignadas nos DАСONs.*

Cumprе esclarecer que bens discriminados nas notas fiscais apontadas na tabela 05 do Despacho Decisório proferido, o qual foi confirmado no Acórdão combalido, em sua grande maioria, foram incorporados às edificações pertencentes à Recorrente, conforme dito em linhas pretéritas, gerando direito ao crédito perseguido".

Ressalta-se que a fiscalização, buscando a verdade material requerida pela interessada, tomou o cuidado de discriminar os números das notas fiscais que foram glosadas e abordando seus motivos para a glosa: (1) ***Não corresponderem à aquisição de máquinas e equipamentos*** (fl. 1.383); e (2) ***não terem sido apresentadas pelo contribuinte quando da intimação*** (fl. 1.384).

Em seu recurso, a Recorrente argumenta que cometeu mero erro de preenchimento do DАСON e que a fiscalização fundado nesta premissa glosou os créditos do Ativo Imobilizado porque estavam indevidamente incluídos na linha 10 (ativo imobilizado sujeito à depreciação acelerada), uma vez que deveriam estar na linha 09.

Não assiste razão à Recorrente. Como pode ser verificado na Informação Fiscal de diligência, não se constata isso, pois as notas fiscais glosadas não foram acatadas motivado por se referirem a serviços de execução de obras não ativáveis para efeito de geração de créditos do PIS e da COFINS. O inciso VII do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, realmente diz que a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa, e a linha

09 da Ficha 16-A do DACON prevê a inclusão na base de cálculo dos créditos os Encargos de Depreciação sobre **Bens do Ativo Imobilizado**.

A decisão de piso, ressalta que não foi constatado pelo Fisco, o registro na contabilidade da empresa dos lançamentos referentes aos Encargos de Depreciação sobre Bens do Ativo Imobilizado relacionados às Notas Fiscais não acatadas (Tabela 14 da Informação Fiscal, fls. 1.383), por "não corresponderem à aquisição de máquinas e equipamentos". Portanto, não está comprovado o direito líquido e certo dos crédito, conforme define o art. 170 do CTN, que a interessada alega possuir nesses casos.

E prossegue a Recorrente em seu recurso, "(...) *Aqui, novamente invoca-se o princípio da verdade material para afastar o entendimento adotado pelo nobre Auditor fiscal. Apesar da divergência apontada entre os valores discriminados no DACON e aqueles apontados no PER e na Apuração apresentada, o fato é que a documentação fiscal da Recorrente compõe integralmente o crédito consignado no PER/DCOMP, não havendo que se falar em glosa no caso em comento*".

Em relação à utilização dos dados contidos em Notas Fiscais quando da apuração dos créditos, em prejuízo dos informados no DACON, Ficha 16-A, linha 10, quanto a diferença apontada de base de cálculo utilizada para apuração dos créditos (Ativo Imobilizado - Encargos de Depreciação legal), registre-se que não procede tal alegação, visto que, na realização da diligência a Fiscalização utilizou dos valores extraídos das Notas Fiscais apresentadas pela própria empresa (que foi intimada para tanto), não se embasando simplesmente em valores informados no DACON como afirmado pela Recorrente, pois tal informação serviu apenas como mera referência de comparação.

Continua afirmando a Recorrente que, "(...) *Nesse contexto, enquadra-se a Nota Fiscal 246, a qual fora desconsiderada no Acórdão recorrido, sob o argumento de que não representa aquisição de máquina/equipamento. Com efeito, trata-se de documento fiscal pertinente à serviço de construção do ativo imobilizado da Recorrente, a saber o sistema de água potável, processamento e sistema de filtragem de Água Nova, o qual gera o direito ao crédito pleiteado, com fundamento no art. 3º, inciso VII, da Lei nº 10.833/03*.

No entanto, verifica-se que na Informação Fiscal de diligência, o Fisco informa claramente na Tabela 15 (janeiro de 2007) à fl. 1.384, que essa nota fiscal foi glosada por "não ter sido apresentada pelo contribuinte". E, não verifico nos autos, agora em fase do recurso voluntário, a juntada de tal nota fiscal.

E prossegue em suas razões, "(...) *Em igual sentido, ressalta a Recorrente que o mesmo entendimento deve ser aplicado em relação a glosa relacionada aos créditos apurados em relação aos bens adquiridos por meio de importação, os quais não foram informados na linha adequada do DACON (ficha 6B), mas cuja materialidade, liquidez e certeza, foram devidamente comprovadas pela documentação colacionada aos autos*.

Com base nesse entendimento, o i. Auditor entendeu ainda por glosar na íntegra o crédito descontado sobre os insumos adquiridos no mês de Dezembro de 2006, por se tratar de operações realizadas junto a fornecedora MASA Minas Argentinas S.A., ou seja, possuir natureza de importação, as quais deveriam ter sido informadas nas fichas 06B e 16B do DACON.

Nota-se que a Recorrente traz seus argumentos no recurso, no entanto não elabora demonstrativo e junta os comprovantes correspondente as suas alegações, o que nos remete a valer da Informação Fiscal de diligência procedida pelo Fisco, que nos caso dessas

glosas relata que tratam-se de notas fiscais que foram glosadas por "Não corresponderem à aquisição de máquinas e equipamentos" ou "Não terem sido apresentadas pelo contribuinte", conforme descrito nas Tabelas 14 e 15 à fl. 1.383/1.384, respectivamente.

Por fim, e para que não se alegue omissão no julgado, ratifico e, supletivamente, adoto todos os fundamentos da decisão recorrida, que tenho por boa e conforme a lei (forte no art. 50, § 1º, da Lei no 9.784, de 1991).

Com estas considerações, voto por NEGAR provimento ao recurso neste item, mantendo-se a glosa elaborada pelo Fisco.

6- Do pedido de Diligência/juntada de documentos

A Recorrente requer ao final de seu recurso "a juntada posterior de documentos que eventualmente se demonstrarem pertinentes".

No entanto, a diligência solicitada pela DRJ/Brasília/DF, foi realizada pela DRF/Anápolis/GO e a Recorrente, após ser intimada para apresentação de documentos e prestar as informações correspondentes, pode manifestar-se (fls. 1.107/1.108 e 1.362).

Alega que embora esteja segura de que todas as glosas foram robatidas de forma integral, juntando-se todo o material probatório e comprovando-se que todos os requisitos foram realizados em consonância com o ordenamento vigente atestando o direito creditório pleiteado, na remota hipótese de remanescer qualquer dúvida referente aos documentos apresentados, pugna pela juntada posterior de documentos que eventualmente se demonstrarem pertinentes.

Ressalto que o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, autoriza o julgador a determinar, de ofício ou a pedido, perícias ou diligências, quando considerá-las necessárias para a instrução do processo e, consequentemente, para a solução do litígio.

Desta forma, em face da existência nos autos de elementos de provas suficientes para o julgamento do processo, e uma vez que os autos já foram convertidos em diligência quando da análise de sua Manifestação, torna-se prescindível a realização de nova coleta de documentos.

E não determinar novas diligências ou perícias desnecessárias, além de não ofender o princípio do devido processo legal ou do contraditório e da ampla defesa, obedece exatamente a preceito expresso da lei que rege o processo administrativo fiscal.

Portanto, indefiro o pedido de diligência para juntada de novos documentos.

7- Dispositivo

Diante de tudo o que fora exposto, voto no sentido de dar **parcial provimento** ao Recurso Voluntário, para **reverter** as glosas de créditos decorrentes da aquisição dos seguintes bens: **explosivos, detonadores, biodiesel (combustível) e esferas de moinho**, conforme disposto no **item 5.1** deste voto.

É como voto.

Waldir Navarro Bezerra - Relator

