



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13204.000022/2004-67
Recurso Voluntário
Resolução nº **3402-002.360 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de novembro de 2019
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente ALBRÁS ALUMÍNIO BRASILEIRO S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Márcio Robson Costa (Suplente convocado), Thais de Laurentiis Galkowicz e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente).

Relatório

Por bem retratar o caso em questão adoto o relatório da Resolução 3402-000.565, até aquela fase:

“Trata o processo de Pedido de Ressarcimento/Declaração de Compensação de Créditos de PIS com diversos débitos do sujeito passivo, no montante de R\$1.404.211,30 (um milhão quatrocentos e quatro mil, duzentos e onze reais e trinta centavos), relativo ao mês de janeiro de 2004, fundado na Lei 10.637/2002.

O crédito pretendido foi parcialmente reconhecido na ordem de R\$1.173.195,83 (um milhão cento e setenta e três mil, cento e noventa e cinco reais e oitenta e três centavos), tendo os demais valores sido indeferidos pela unidade de origem, conforme argumentos muito bem sintetizados pela Instancia Julgadora *a quo*, os quais transcrevo:

a) No que se refere aos créditos provenientes de bens utilizados como insumos, houve glosa de IPI recuperável, referente as entradas no mercado interno (...), incluído indevidamente na base de cálculo como valor integrante do valor de aquisição dos bens;

b) Foram glosados os valores descritos como itens Refratários, os quais são utilizados como material refratário de bens integrantes do ativo imobilizado,

Fl. 2 da Resolução n.º 3402-002.360 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 13204.000022/2004-67

não caracterizados como gastos de manutenção do dia-a-dia, uma vez que a reposição se dá a intervalos superiores a 1 ano.

c) Valores referentes a Manutenção de Cubas, semelhante a situação dos refratários, foram glosados, tratam-se de dispêndios relevantes e recuperáveis por meio das operações normais da empresa, pertinentes a serviços contratados de terceiros para a manutenção de cubas integrantes de bens do ativo imobilizado, não caracterizados como gasto de manutenção do dia-a-dia, uma vez que tais serviços, conjuntamente com a substituição dos refratários, são efetivados a intervalos superiores a 1 ano.

d) No que concerne a análise dos créditos decorrentes de despesas financeiras de empréstimos e financiamentos obtidos junto a pessoas jurídicas houve: enquadramento no conceito de receitas financeiras dos ganhos de capital provenientes de transações realizadas no exterior, assim como as variações monetárias ativas em operações de mútuo com empresas domiciliadas no Brasil; inclusão na base de cálculo de "estorno de rendimentos de meses anteriores"; as despesas financeiras provenientes de operações de "hedge/opções" foram descaracterizadas do conceito de deduções da base de cálculo.

e) Os valores de crédito presumido do IPI foram incluídos na base de cálculo do PIS/Pasep e COFINS.

f) Os valores do IPI sobre vendas de alumínio foram incluídos na base de cálculo do PIS, uma vez que o contribuinte informou que utilizou na base de cálculo do PIS o valor contábil, excluindo o IPI recuperável.

O Despacho decisório acima resumido menciona ainda, às fls. 171 (numeração eletrônica), que nas verificações efetuadas “o resultado da auditoria sugere a glosa de parte do montante dos créditos pleiteados, eis que utilizados em desacordo com a legislação aplicável, bem como, em face da não inclusão de receitas sujeitas à incidência das contribuições e/ou ausência/não recolhimento das justificativas apresentadas em respostas à solicitação de esclarecimentos, refez-se a base de cálculo (débito) do PIS e da COFINS, mediante a utilização do PGD/DACON (...)”.

Na Manifestação de Inconformidade o sujeito passivo insurgiu-se quanto ao indeferimento parcial de seus créditos, asseverando que ante os bens e serviços utilizados como insumos em seu processo produtivo estão: desembolsos referente a energia elétrica, aluguéis, bens do ativo imobilizado, bem como despesas financeiras de empréstimos e financiamentos contraídos pela pessoa jurídica no mercado interno e também as operações de *hedge* e aplicações financeiras, trazendo precedentes no sentido destas rubricas não comporem a base de cálculo da contribuição ao PIS.

Asseverou ainda que a partir de 2003 as despesas financeiras sobre empréstimos e financiamentos contraídos no Brasil podem ser deduzidas da base de cálculo da aludida contribuição, afirmando ainda que a Autoridade Fiscal ao incluir na referida base apuratória ganhos com variação cambial, agiu em descompasso com o ordenamento jurídico, pois não há previsão legal que lhe permita que assim faça.

Questionou ainda o fato de a referida Autoridade ter desconsiderado crédito sobre determinados “bens” ou “direitos” por não considerar que os mesmos tivessem contato direto e físico com o produto final, exemplificando o “material refratário” e a “lama vermelha” como produtos que não compõem o produto final, porém são essenciais à produção do mesmo.

Sobre este aspecto, menciona parecer Normativo CST 65/1979 que esclarece que a expressão “consumidos” há de ser interpretada em sentido amplo, prevalecendo a essencialidade do “bem” ou “direito” no produto final, e não necessariamente, o contato físico.

O sujeito passivo argumentou que o procedimento da empresa não poderia ser qualificado como ilegal (na apuração dos créditos), enquanto a Autoridade Administrativa não indicasse precisamente os meses e valores específicos supostamente lançados a maior. Alegou também cerceamento do direito de defesa devido à ausência

Fl. 3 da Resolução n.º 3402-002.360 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13204.000022/2004-67

de critério da Fiscalização para confrontar suas DACONs e DCOMPs, não podendo fazer prova negativa de que não havia erro nas DACONs transmitidas. Por fim, alegou mudança no critério jurídico da apuração dos créditos, pedindo o deferimento integral do pleito creditório.

A DRJ/Bel, por sua vez, através do Acórdão 01-12303 proferiu seu entendimento afirmando, inicialmente, que os julgados e precedentes trazidos pelo contribuinte não têm eficácia normativa, portanto não está obrigada a aderir a compreensão. Tratou ainda de afastar a análise de constitucionalidades questionadas pelo contribuinte, explanando sua convicção de que na sistemática não-cumulativa o PIS incide sobre a totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte, dentre as quais as receitas operacionais e não operacionais, incluindo-se as receitas financeiras.

A respeito do conceito de insumos a Instância *a quo* houve por bem em esclarecer que o direito creditório perseguido alcança apenas aqueles bens ou serviços aplicados diretamente na produção ou fabricação de bens e na prestação de serviços, mantendo o despacho discutido por seus termos e indeferido a solicitação do sujeito passivo.

Cientificado do citado Acórdão o contribuinte apresentou, tempestivamente seu Recurso Voluntário, repisando, em síntese, os mesmos argumentos já trazidos em sua defesa inicial.”

A referida Resolução assim determinou (fls. 1254 a 1258):

“Neste sentido, entendo necessária a baixa dos autos à origem para que seja realizada diligência, a fim de que sejam detalhados e apontados objetivamente cada bem ou direito que compõe o indeferimento exarado no Despacho Decisório de fls. 167/187 (numeração eletrônica), para que seja possível identificar detalhadamente quais os “bens ou direitos” a que se refere a apropriação do crédito discutida nestes autos, os fundamentos da glosa, e daí, por conseguinte, também deverá a diligência **esclarecer efetivamente qual o papel dos mesmos no processo produtivo** do sujeito passivo.

Deverá, ainda, esclarecer se tais bens ou direitos são classificados como custos ou despesas, ou ainda, se independentemente do contato físico com o produto em fabricação (que deve igualmente ficar descrito) devem ser contabilizados no item do ativo imobilizado sobre o qual foi efetivado o dispêndio, por seu valor ou vida útil exceder os limites legais, a menos que haja alguma norma específica que permita lançar diretamente em custo/despesa.

Ao efetuar estas constatações, peço que a autoridade preparadora elabore um “Parecer Conclusivo” acerca das determinações solicitadas acima, para possibilitar a análise jurídica a ser efetuada por este Colegiado.

Após, seja dada oportunidade para que a Recorrente se manifeste, querendo, sobre o Parecer Conclusivo acima mencionado, inclusive acostando, se assim entender, Laudo Técnico ou outro elemento que entenda pertinente, para que após, sejam retornados os autos ao CARF, para prosseguimento do rito processual.”

A unidade de origem, em atendimento à Resolução 3402-000.565, elaborou a Informação Fiscal de fls. 1.293 a 1.295 e despacho à fl.1297, mantendo integralmente os termos do Parecer e Despacho Decisório de fls. 599 a 616, que tratam das declarações de compensações apresentadas pela contribuinte com o objetivo de quitar débitos próprios com o crédito em discussão no presente processo. O contribuinte foi devidamente cientificado do teor da Informação e do Despacho (AR à fl.1299).

Em 02/04/2019, a Recorrente apresentou uma petição, juntamente com cópia do Relatório Fiscal DRF/BEL/Seort n.º 01, de 23 de junho de 2017 do processo 0280.721871/2011-86, alegando que não teve oportunidade de se manifestar sobre os argumentos aduzidos pela

Fl. 4 da Resolução n.º 3402-002.360 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13204.000022/2004-67

DRF/BEL na referida Informação Fiscal, e apresenta suas considerações no que concerne ao resultado diligência fiscal realizada pela DRF/BEL.

O processo foi encaminhado ao CARF e distribuído a este Conselheiro, mediante sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

Ao examinar os argumentos trazidos pela Recorrente, em cotejo com as alegações da Autoridade Fiscal, entendo necessária a conversão do julgamento em diligência com vistas a aclarar a situação que passo a descrever.

A autoridade fiscal, em seu despacho decisório, cujo entendimento foi corroborado por Informação Fiscal apresentada em atendimento à Resolução 3402-000.565, esposou o entendimento de que os gastos incorridos pela Requerente com a aquisição de material refratário e com serviços de manutenção de cubas eletrolíticas não dariam direito ao aproveitamento de créditos do PIS e da COFINS, com fundamento no art. 66, § 3º, da IN SRF n.º 247/2002 c/c o art. 346, § 2º, do RIR/99. Entretanto, tal posição deve ser revista tendo em vista o novo conceito de insumo trazido pela decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do REsp 1.221.170/PR, afetado pela sistemática dos recursos repetitivos, e pelo Parecer Normativo 5/2018.

Na petição apresentada em 02/04/2019, a Recorrente apresentou alegações acerca das glosas efetuadas pela Fiscalização que merecem uma nova apreciação por parte da Autoridade Fiscal:

“[...]”

a) Aquisição de Material Refratário

A Fiscalização glosou todos os gastos incorridos pela Requerente com a aquisição de material refratário. No entanto, essas glosas devem ser integralmente revertidas, na medida em que são inquestionáveis a essencialidade e a relevância do material refratário para a produção do alumínio.

De fato, o material refratário está presente em diversas fases do processo produtivo do alumínio. Vejam-se algumas aplicações do referido material:

(i) são utilizados nos fornos de cozimento, que têm a finalidade de aquecer o anodo verde para realçar as propriedades do material. São, portanto, essenciais para a produção do anodo, que é indispensável para a condução da energia elétrica para dentro da cuba eletrolítica;

(ii) são utilizados para formação da cuba eletrolítica permitindo a condução de energia elétrica. Note-se que esse equipamento é responsável por armazenar o banho eletrolítico para a redução da alumina, permitindo a condução de energia elétrica, sem a qual todo o processo produtivo restaria inviabilizado; e

(iii) são utilizados para revestir os cadinhos, que são responsáveis por transportar o metal líquido das reduções para as fundições. Os cadinhos são revestidos em material refratário para que possa ser depositado o alumínio em altas temperaturas e seja mantido seu estado líquido e sua temperatura.

Fl. 5 da Resolução n.º 3402-002.360 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13204.000022/2004-67

Nesse sentido, restou demonstrado que os materiais refratários são insumos essenciais ao processo produtivo do alumínio, gerando, direito ao crédito de PIS e COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003.

[...]

Destaca-se, ainda, que a própria Requerente, em sede de recurso voluntário interposto nos autos do Processo Administrativo nº 10280.721871/2011-86, no qual a Requerente também figura como interessada, teve reconhecido o seu direito creditório relativo aos dispêndios incorridos com a aquisição de materiais refratários.

[...]

Sobreleva notar, ainda, que, no referido processo, os conselheiros também entenderam por bem converter o julgamento do recurso voluntário apresentado pela Requerente em diligência, para que a participação dos itens glosados fosse aclarada.

Dessa forma, quando do encerramento da referida diligência, a DRF/BEL modificou seu entendimento anteriormente firmado, passando a reconhecer o material refratário como insumo do processo produtivo do alumínio (Doc. nº 02). Observe-se:

“9. Após a análise do que foi apresentado pela empresa foi modificado o entendimento somente em relação a um único tipo de insumo: o tijolo refratário. Esse insumo havia sido inicialmente glosado com a seguinte justificativa (extraída do parecer nº241/2012):

(...)

10. Ou seja, o fato de o tijolo refratário não constar na descrição do processo produtivo, nem na relação de insumos apresentada inicialmente e não poder ser classificado como parte ou peça de reposição ensejou a glosa de tal elemento.

11. Entretanto, na documentação apresentada pela empresa fica evidente a utilização de tal elemento como parte do processo produtivo, notadamente na cuba eletrolítica (local onde ocorre a reação química para a obtenção do alumínio), enquadrando-se, assim, no conceito de insumo estabelecido nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004, atos estes de caráter vinculante para os agentes públicos que compõem a Administração Tributária Federal. Tais atos administrativos explicitam o que se deve ter por insumo para os fins colimados pelas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.”

Diante do exposto, devem as glosas relativas aos dispêndios com a aquisição de material refratário ser integralmente revertidas, tendo em vista a adequada apropriação de créditos de PIS e COFINS realizada pela Requerente.

b) Serviços de Manutenção de Cubas Eletrolíticas

Todos os equipamentos utilizados no processo produtivo, em razão dos desgastes e do uso no decorrer da produção do alumínio, necessitam de serviços de manutenção para continuarem operando em níveis esperados de produção. Dessa maneira, como é esperada e necessária a manutenção dos equipamentos, os custos referentes às manutenções são indissociáveis do custo de produção do produto final.

Dessa maneira, o entendimento majoritário, tanto do CARF quanto da COSIT, é favorável ao creditamento dos gastos incorridos pela Requerente referentes aos serviços de manutenção de equipamentos utilizados no processo produtivo da empresa, de modo que as glosas realizadas pela Fiscalização no que concerne aos serviços de manutenção das cubas eletrolíticas devem ser revertidas.

Nesse ponto, cabe ressaltar a Solução de Divergência COSIT nº 7/2016, que estabelece claramente, em seu item 14.c. que os serviços de manutenção de equipamentos e máquinas utilizados diretamente no processo produtivo, originam créditos pela sistemática da não cumulatividade do PIS e COFINS. Veja-se:

Fl. 6 da Resolução n.º 3402-002.360 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13204.000022/2004-67

“14. Analisando-se detalhadamente as regras constantes dos atos transcritos acima e das decisões da RFB acerca da matéria, pode-se asseverar, em termos mais explícitos, que somente geram direito à apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS a aquisição de insumos utilizados ou consumidos na produção de bens que sejam destinados à venda e de serviços prestados a terceiros, e que, para este fim, somente podem ser considerados insumo:

(...)

c) serviços de manutenção de máquinas, equipamentos ou veículos utilizados diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços.”

[...]

Dessa maneira, o entendimento majoritário, tanto do CARF quanto da COSIT, é favorável ao creditamento dos gastos incorridos pela Requerente referentes aos serviços de manutenção de equipamentos utilizados no processo produtivo da empresa, de modo que as glosas realizadas pela Fiscalização no que concerne aos serviços de manutenção das cubas eletrolíticas devem ser revertidas.

c) Receitas Financeiras Decorrentes de Variação Cambial

Por fim, com o objetivo de justificar a glosa referente às receitas financeiras, a Autoridade Fiscal ponderou que, na sistemática não-cumulativa, o PIS e a COFINS incidem sobre a totalidade das receitas auferidas pelo contribuinte, independentemente da classificação contábil, tendo como fundamento o art. 1º das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2003 (com redação anterior dada pela Lei n.º 12.973/2014), nos seguintes termos:

[...]

Ou seja, no entender da Autoridade Fiscal, a Requerente deveria ter incluído as receitas de variações cambiais do dólar, tanto as decorrentes de empréstimos tomados com instituições financeiras estrangeiras para o financiamento das operações de exportação, como aquelas advindas das operações de Hedge/Opções, na base de cálculo do PIS e da COFINS no período autuado.

Nada mais equivocado, pois essas receitas estão diretamente relacionadas com as operações de exportação realizadas pela Requerente, as quais, nos termos dos arts. 5º, I e 6º, I das Leis n.ºs 10.637/2002 e 10.833/2002, são isentas das referidas contribuições. De fato, o STF, ao apreciar o Recurso Extraordinário n.º 627.815, julgado pela sistemática da repercussão geral, igualmente firmou a tese de que *“consideram-se receitas decorrentes de exportação as receitas das variações cambiais ativas, a atrair a aplicação da regra de imunidade e afastar a incidência da contribuição ao PIS e da COFINS”*.

[...]

Tendo como fundamento a argumentação exposta acima, portanto, é explícita a necessidade de se excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS tais receitas, na medida em que elas estão isentas da base de incidência do PIS e da COFINS, nos termos da legislação em vigor, conforme já confirmado pelo STF, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 627.815, pela sistemática da repercussão geral.”

Dessa forma, considerando que a análise efetuada pela autoridade fiscal baseou-se nos termos determinados pelas INs SRF 247/2002 e 404/2004, e não considerou a essencialidade e relevância dos itens no processo produtivo da Recorrente, entendo que a situação fática deve ser aclarada pela unidade de origem, considerando a nova interpretação determinada pelo STJ acerca do conceito de insumo para fins de creditamento de PIS e COFINS. A partir do processo produtivo da Recorrente deve ser feita uma nova análise das glosas realizadas pela Fiscalização,

Fl. 7 da Resolução n.º 3402-002.360 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13204.000022/2004-67

objeto de discussão neste processo administrativo, de forma a apreciar o alegado direito creditório.

Diante disso, converto o julgamento do recurso voluntário em diligência à repartição de origem para que a autoridade preparadora:

(i) **intime** a Recorrente para apresentação de Laudo Técnico, com o detalhamento dos itens glosados e sua utilização dentro de seu processo produtivo, e explicar a forma de contabilização dos materiais refratários, levando em consideração a vida útil do bem e sua possível depreciação;

(ii) quanto à glosa relativa à aquisição de materiais refratários, **manifeste-se** acerca do teor do Relatório Fiscal DRF/BEL/Seort n.º 01, de 23 de junho de 2017, do processo 10280.721871/2011-86, por meio do qual esta unidade da RFB teria modificado seu entendimento anteriormente firmado, passando a reconhecer o material refratário como insumo do processo produtivo do alumínio, e sua adequação ao caso em análise;

(iii) quanto à glosa relativa aos serviços de manutenção de cubas eletrolíticas, **manifeste-se** acerca do teor da Solução de Divergência COSIT n.º 7/2016, especialmente o item 14.c, por meio do qual a COSIT teria admitido o crédito de PIS e COFINS nos serviços de manutenção de equipamentos e máquinas utilizados diretamente no processo produtivo, e sua adequação ao caso em análise;

(iv) quanto à inclusão das receitas financeiras decorrentes de variação cambial, **manifeste-se** se tais receitas estão diretamente relacionadas com as operações de exportação realizadas pela Recorrente, e se tais receitas estariam imunes das referidas contribuições, conforme definido pelo STF no RE 627.815, julgado pela sistemática da repercussão geral, e sua adequação ao caso em análise;

(v) **elabore** um novo parecer e um novo demonstrativo do direito creditório requerido, com as considerações efetuadas a partir da nova interpretação do conceito de insumo determinada pelo STJ de relevância e essencialidade, e Parecer Normativo 5/2018, e possíveis reconsiderações, a partir da nova análise efetuada.

Encerrada a instrução processual a Interessada deverá ser intimada para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, conforme art. 35, parágrafo único, do Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para que se dê prosseguimento ao julgamento.

É a resolução.

(assinado com certificado digital)

Rodrigo Mineiro Fernandes