



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

Processo nº 13502.000617/2006-10
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3001-000.816 – Turma Extraordinária / 1ª Turma
Sessão de 15 de maio de 2019
Matéria DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO
Recorrente CORDEBRÁS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE.
CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não pode ter interpretação excessivamente restritiva, conforme a extraída da legislação do IPI, nem demasiadamente alargada, nos termos estabelecidos pela legislação do IR. Para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, imprescindível a sua **essencialidade** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente.

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS.
EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL. POSSIBILIDADE.

Dentro do critério da essencialidade, os Equipamentos de Proteção Individual - EPI são considerados insumos quando utilizados pelos empregados que trabalham na linha de produção de fios e cordas a partir de fibras naturais de sisal.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para conceder o aproveitamento de crédito em relação aos uniformes e equipamentos de segurança. Vencido o Conselheiro Francisco Martins Leite Cavalcante que dava provimento em maior extensão para os "materiais de embalagens, armazenagem, identificação e transportes" e "frete na aquisição de embalagens e peças de manutenção".

(assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Roberto da Silva (Presidente), Francisco Martins Leite Cavalcante e Luis Felipe de Barros Reche.

Relatório

Por economia processual e por bem relatar a realidade dos fatos reproduzo trechos do relatório da decisão de piso:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade contra o Parecer nº014/2011, da DRF/Camaçari/BA, de fls. 58/64, e do Despacho Decisório DRF/CCI nº047, de 2011, fl.68, que o aprovou, que reconheceu parcialmente o direito creditório no valor de R\$32.031,94, relativo ao ressarcimento de créditos do PIS/PASEP não cumulativo – exportação, referente ao 2º trimestre de 2004, no valor solicitado de R\$38.064,05, e homologou parcialmente a compensação declarada do débito cadastrado no sistema PROFISC.

A interessada pretendeu utilizar o crédito do PIS pleiteado no Pedido Eletrônico de Ressarcimento –PER nº26596.71747.240806.1.1.083315 para compensação de débitos próprios nos valores de principal de R\$7.577,31 e R\$15.340,02, e mais juros e multa de mora, na DCOMP nº33337.67970.280806.1.3.085281.

Consta no despacho decisório que relativamente ao saldo credor da contribuição para o PIS mercado externo, 2º trimestre de 2004, utilizou-se a análise efetuada no processo nº 13502.000618/200664, nos termos do Parecer DRF/CCI/Saort nº008/2011, cópia de fls.30/57, e mais documentação anexada aos autos, no qual se determinou o saldo credor da Cofins mercado externo do citado período de apuração, 2º trimestre/2004.

Cientificada, fl.73, a interessada irressignada apresenta Manifestação de Inconformidade (fls.74/87) alegando que:

- é uma empresa industrial que tem por objeto a produção de fios e cordas a partir de fibras naturais de sisal;*
- transcreve os dispositivos legais que regulam a matéria;*
- o processo produtivo, anexo 06, tem seu funcionamento através de motores elétricos, correias e grande número de eixos, engrenagens e barramentos que demandam rigorosa lubrificação diária, com elevado nível de ruído, acima do Limite de Tolerância, tornando obrigatório o fornecimento de protetores auditivos; além disso o nível quantitativo de poeira do sisal é elevado, fazendo-se obrigatório o fornecimento de máscaras respiratórias descartáveis (Lei nº 6.514);*
- com um processo produtivo em que todas as máquinas fazem movimentos rotativos, são fornecidos e indispensáveis, equipamentos de proteção individual como, botas, fardamento apropriadamente desenhado, óculos de proteção, luvas, entre outros;*
- Bens utilizados como insumos Aquisição de matéria prima a RFB homologou os créditos relativos às aquisições de sisal beneficiado, entretanto não homologou os créditos relativos às aquisições das notas fiscais que discrimina, por não terem sido apresentadas, ora trazidas aos autos, que totalizam em maio e junho/2004, os valores de R\$17.078,20 e 25.686,50, respectivamente, contabilizadas no Livro Razão;*

-
- *Aquisição dos materiais de embalagem, armazenagem, identificação e transporte a RFB não homologou os créditos relativos às aquisições de sacos de papel, fitas poly, fitas adesivas, película lisa, etiquetas, filmes para embalagem e palletes utilizados para embalar e proteger seus produtos até o destino final, alegando que os produtos se destinam apenas para movimentação, armazenagem e transporte de produtos, sem que haja a incorporação desses bens durante o processo de industrialização e por serem utilizados após a conclusão do processo produtivo, aplicados no produto já acabado, em bobinas e novelos de sisal, seriam meros facilitadores de acondicionamento e transporte, não devendo, desse modo, compor a base de cálculo dos créditos a ressarcir do PIS não-cumulativo, porém não pode prosperar tais argumentos;*
 - *o contribuinte do PIS e da COFINS não-cumulativos, segundo as leis que os regem, tem o direito de tomar créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como "insumos" na fabricação de produtos destinados à venda;*
 - *nenhuma legislação conceitua "insumos" e, tampouco, remetem à utilização subsidiária da legislação do IPI para a busca do seu conceito, a exemplo do que ocorreu quando da instituição do crédito presumido de IPI em ressarcimento ao PIS e à COFINS de que trata a Lei nº 9.363/1996;*
 - *a RFB ao "interpretar e aplicar" a legislação fiscal, editando atos normativos e as instruções necessárias à sua execução, disciplinou ilegalmente sobre "insumos" nas Instruções Normativas 247/2002 e 404/2004, porquanto extrapolou os limites de sua competência ao fixar uma interpretação restritiva a esse termo, no âmbito das contribuições sociais não cumulativas incidentes sobre o faturamento, desrespeitando o art.110 do CTN;*
 - *as referidas instruções normativas interpretam o termo "insumos" em sentido estrito, amoldando-o à forma prevista no regulamento do IPI (art. 164, I), o que as torna viciadas de ilegalidade, pois o conteúdo e o alcance dos decretos e de quaisquer outros atos normativos infralegais restringem-se aos das leis em função dos quais sejam expedidos (art.99 do Código Tributário Nacional);*
 - *não se pode afirmar simplista e categoricamente que o conceito de "insumos", para fins da legislação do PIS e da COFINS, tenha a mesma dimensão dada pela legislação do IPI, pois para este, "insumos", tem um significado técnico (sentido estrito), enquanto para aquelas contribuições (PIS e COFINS) tem um significado comum (sentido lato), se relaciona com a totalidade das receitas auferidas (faturamento) pelo contribuinte, as quais, para serem obtidas, exigem que o contribuinte incorra em custos e despesas, conforme descrição do custo de produção dado pelos arts.290 e 299 do Regulamento do Imposto de Renda;*
 - *por unanimidade, os conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) definiram que quaisquer custos ou despesas para a produção do bem ou prestação de serviço deve gerar crédito dessas contribuições, conforme ementa que transcreve, e deste modo, deve a RFB homologar os créditos de PIS relativos às aquisições de materiais de embalagem, armazenagem, identificação e transporte (palletes, estrados, ripas, etiquetas, sacos de papel, fitas poly, fitas adesivas, película lisa, etiquetas, filmes para embalagem, etc.);*
 - *Manutenção de Máquinas e Equipamentos a RFB não homologou os créditos de PIS relativos às aquisições de disjuntor, lâmpada incandescente, óleo solúvel boreal, fusível NH, aplicador fita de embalagem, sensor capacitivo, rolamento, tarugo de polietileno, barra trefilado, fluido de corte, pilha alcalina duracell, lâmpada mista, cola cascorez, prego Gerdau, máscara 3M, luva mucambo, luva de*

vaqueta, martelo unha Tramontina, rebite, contrato de manutenção de sua balança rodoviária, oxigênio gás, célula de carga, cadeado papaiz, faca inox peixeira, rolamento, Shell tellus, fio torcido para telefone para telefone, canaleta, bucha de nylon, tomada telefone, inserto de metal. Alega que tais produtos adquiridos não se enquadram no conceito de insumo (bens e serviços utilizados como insumo na produção e ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis, lubrificantes, partes e peças de reposição e outros bens, não incorporados ao ativo imobilizado, que sofram alterações em razão da sua ação direta sobre o bem ou produto elaborado, adquiridos de pessoa jurídica para manutenção de veículos, máquinas e equipamentos componentes do ativo imobilizado, utilizados na fabricação de bens destinados à venda), descabe tal argumento;

- *a Solução de Consulta nº 90, de 18 de março de 2011, que transcreve, reafirma que as despesas com aquisição de partes e peças de reposição usadas em máquinas e equipamentos utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda, quando não representem acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem em que forem aplicadas, são consideradas insumos para os fins de creditamento na forma do disposto no art. 3º II, da Lei nº 10.637, de 2002, desde que respeitados todos os demais requisitos normativos e legais atinentes à espécie. As mesmas disposições se aplicam às despesas efetuadas com serviços de manutenção dos aludidos equipamentos e máquinas utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda, quando prestados por pessoas jurídicas domiciliadas no País.*

- *Uniformes e Equipamentos de Segurança – a RFB não homologou os créditos de PIS relativos às aquisições de uniforme e equipamentos de segurança. Alega que tais produtos adquiridos pela Recorrente não se enquadram na categoria de insumos aplicados, consumidos ou de quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Alega que tais bens não se enquadram no disposto na alínea "b", do inciso I, do caput do art. 8º, bem como no disposto na "a", do inciso I, do § 4º do citado art. 8º da IN SRF nº 404/2004, mas descabe tal argumento, pelos mesmos motivos já explanados, conforme a Solução de Consulta nº 40, de 19/Julho/2004, compõem a base de cálculo dos créditos a serem descontados do valor da contribuição para o PIS/PASEP não cumulativo os valores pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no País pela aquisição de equipamentos de Proteção Individual –EPI;*

- *Utensílios e Ferramentas a Secretaria da Receita Federal não homologou os créditos de PIS relativos às aquisições de broca aço rápido, adesivo fixador baixa viscosidade, adesivo super bonder, estopa para limpeza, lixa ferro aplicador de fita e alicate amper digital. Alega que tais bens adquiridos pela Recorrente não se enquadram na categoria de insumos disposta na alínea "b", do inciso I, do caput do art. 8º, bem como no disposto na "a", do inciso I, do § 4º do citado art. 8º da IN SRF nº 404/2004, descabem tais argumentos, pois, conforme explanado na manifestação relativa a itens anteriores (materiais de embalagem, armazenagem, identificação e transporte), deve ser reconhecida a acepção ampla do termo "insumos" dentro da legislação do PIS e da COFINS, pela sua direta relação com o faturamento, portanto, deve-se, então, admitir que todos os custos de produção e despesas operacionais incorridos pelo contribuinte com a fabricação de produtos destinados à venda são insumos;*

- *Frete na aquisição de embalagens e peças de manutenção - A RFB não homologou os créditos de PIS relativos aos contratos de transporte referentes à aquisição/devolução de peças para manutenção e materiais de embalagem. Alega que somente o frete pago na aquisição de insumos gera direito a crédito e que as peças de manutenção bem como os materiais de embalagem apresentados pela recorrente não se enquadram no conceito de insumo conforme disposto na alínea*

"b", do inciso I, do caput do art. 8º, bem como no disposto na "a", do inciso I, do § 4º do citado art. 8º da IN SRF nº 404/2004, mas descabe tal argumento, pois o serviço de transporte obedece ao mesmo tratamento dado ao insumo. Ambos constituem base de cálculo de créditos de PIS a descontar em favor da empresa no período em questão. A Solução de Consulta nº 63, de 12 de julho de 2010, reafirma que o valor do frete pago na aquisição de insumo pode integrar a base de cálculo do crédito previsto no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, desde que a aquisição do insumo dê direito à apuração de crédito e desde que a aquisição do frete esteja sujeita à incidência da Cofins;

- Despesas de armazenamento de mercadorias e frete na operação de venda A Secretaria da Receita Federal não homologou os créditos de PIS relativos às despesas com capatazia (Port of Loading Handling) ou (THB), Taxa de Liberação de BL (Export Documentation Fee) ou (TDL) e seguros sobre o transporte. Alega que o texto da Lei nº 10.637/2002 é claro quanto à geração de crédito, ou seja, somente gera direito ao crédito as despesas com frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, mas descabe tal argumento. No processo de importação, os valores referentes a capatazia, taxa de liberação de BL e seguros sobre o transporte integram a base de cálculo para a Empresa importadora aproveitar o direito ao crédito do PIS. Por analogia, na exportação, tais despesas também integrarão a base para aproveitamento do direito ao crédito do PIS e assim deve a RFB homologar os créditos de PIS relativos às despesas com capatazia, Taxa de Liberação de BL e seguros sobre o transporte;

- Encargos de depreciação de bens não utilizados na produção – a RFB não homologou os créditos de PIS relativos aos encargos de depreciação de bens não utilizados na produção. Alega que dão direito a crédito os encargos de depreciação dos bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, independentemente da data de aquisição, assim, glosou as despesas de depreciação em função de referir-se a encargos de depreciação de bens não utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, mas descabe tal argumento. O art. 3º, VII, da Lei nº 10.637/2002, possibilita o aproveitamento de crédito sobre encargos de depreciação de edificações e benfeitorias em imóveis utilizados nas atividades da empresa; e não apenas no prédio onde efetivamente é realizada a produção de bens destinados à venda ou prestados os serviços, conforme longamente explanado na manifestação relativa a item anterior deve a RFB homologar os créditos de PIS relativos, por analogia, todos os bens do ativo imobilizado da empresa, mesmo os que não abrigam a produção de bens destinados à venda ou prestação de serviços permitem à Empresa o aproveitamento de créditos de PIS relativos aos encargos de depreciação dos referidos bens, assim deve a RFB homologar os créditos de PIS relativos às despesas com encargos de depreciação de bens não utilizados na produção;

- por todo o exposto, seja recebida a presente Manifestação de Inconformidade, que objetiva promover a reforma do Despacho Decisório DRF/CCI nº 0047/2011 e homologar os créditos postulados, promovendo sua compensação nos termos requeridos, evitando, assim, o encaminhamento do suposto débito para cobrança;

- por fim, seja declarada a improcedência do supramencionado Despacho Decisório, vez que não homologou os créditos de PIS de direito da Impugnante, e, conseqüentemente, sejam homologados os créditos informados;

A empresa apresentou junto a sua manifestação de inconformidade as cópias: do instrumento particular de procuração, alteração contratual e consolidação do

Contrato Social da empresa, intimação DRF/Camaçari e Despacho Decisório, processo produtivo e relação dos materiais utilizados, notas fiscais de entrada nº2685 e 2686, razão consolidado.

A DRJ de Salvador julgou procedente em parte a manifestação de inconformidade e reconheceu em parte o direito creditório conforme **Acórdão nº 15-30.244** a seguir transcrito:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

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

O sujeito passivo poderá descontar da contribuição apurada no regime não-cumulativo, créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos as matérias-primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

EMBALAGEM DE TRANSPORTE

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização, mas apenas depois de concluído o processo produtivo, e que se destinam tão somente ao transporte dos produtos acabados, não geram direito ao crédito.

INSUMOS. INSTRUÇÃO NORMATIVA. ILEGALIDADE.

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

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente apresenta **Recurso Voluntário** contra a decisão de primeira instância repisando os mesmos argumentos apresentados na impugnação e contra argumentando aquela decisão em relação aos seguintes pontos objeto de análise neste por este colegiado no que se refere ao conceito de insumos para fins de creditamento da não-cumulatividade da contribuição para o PIS: 1) do material de embalagem, armazenagem, identificação e transporte; 2) da manutenção de máquinas e equipamentos; 3) dos uniformes e equipamentos de segurança; 4) dos utensílios e ferramentas; 5) do frete na aquisição de embalagens e peças de manutenção; 6) das despesas de armazenagem e fretes na operação de vendas; 7) dos encargos de depreciação de bens não utilizados na produção.

Dando-se prosseguimento ao feito o presente processo foi objeto de sorteio e distribuição à minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcos Roberto da Silva

Da competência para julgamento do feito

O presente colegiado é competente para apreciar o presente feito, em conformidade com o prescrito no artigo 23B do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais RICARF, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017.

Conhecimento

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Mérito

A discussão objeto da presente demanda versa sobre a glosa de créditos de COFINS efetuada na análise de Pedido de Ressarcimento da Contribuição para o PIS. Os créditos glosados e mantidos pela decisão de piso referem-se às seguintes rubricas: 1) do material de embalagem, armazenagem, identificação e transporte; 2) da manutenção de máquinas e equipamentos; 3) dos uniformes e equipamentos de segurança; 4) dos utensílios e ferramentas; 5) dos equipamentos locados de pessoas jurídicas; 6) do frete na aquisição de embalagens e peças de manutenção; 7) das despesas de armazenagem e fretes na operação de vendas; 8) dos encargos de depreciação de bens não utilizados na produção.

Antes de adentrarmos na análise de cada um destes itens, mister se faz tecer alguns comentários a respeito da conceituação de insumos que vem prevalecendo na jurisprudência deste Conselho.

A sistemática da não-cumulatividade para as contribuições do PIS e da COFINS foi instituída, respectivamente, pela Medida Provisória nº 66/2002, convertida na Lei nº 10.637/2002 (PIS) e pela Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003 (COFINS). O art. 3º, inciso II de ambas as leis autoriza a apropriação de créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda.

A Emenda Constitucional nº 42/2003 estabeleceu no §12º, do art. 195 da Constituição Federal o princípio da não-cumulatividade das contribuições sociais, consignando a sua definição por lei dos setores de atividade econômica. Portanto, a constituição deixou a cargo do legislador ordinário a regulamentação da sistemática da não-cumulatividade do PIS e da COFINS.

A Secretaria da Receita Federal apresentou nas Instruções Normativas nºs 247/02 e 404/04 uma interpretação sobre o conceito de insumos passíveis de creditamento pelo PIS e pela COFINS um tanto restritiva, semelhante ao conceito de insumos empregado para a utilização dos créditos do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, previsto no art. 226 do Decreto nº 7.212/2010 (RIPI). Este entendimento extrapola as disposições previstas nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, contrariando o fim a que se propõe a sistemática da não-cumulatividade das referidas contribuições.

Nesta mesma linha de entendimento, igualmente incorre em erro quando se utiliza a conceituação de insumos conforme estabelecido na legislação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, visto que esta seria demasiadamente ampla. Segundo o RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99, poder-se-ia enquadrar como insumo todo e qualquer custo da pessoa

jurídica, ou seja, seria insumo na sistemática da não cumulatividade das contribuições sociais todos os bens ou serviços integrantes do processo de fabricação ou da prestação de serviços.

Portanto, é entendimento deste Conselho que o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser interpretado seguindo o critério da **essencialidade**. Este critério busca uma posição "intermediária" construída pelo CARF na definição insumos, com vistas a alcançar uma relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo, e a atividade realizada pelo Contribuinte.

Reproduzo a seguir um conceito de insumo consignado no Acórdão nº 9303-003.069, construído a partir da jurisprudência do próprio CARF, e que vem servindo de base para os julgamentos dos processos deste Conselho:

[...]

*Portanto, "insumo" para fins de creditamento do PIS e da COFINS não cumulativos, partindo de uma interpretação histórica, sistemática e teleológica das próprias normas instituidoras de tais tributos (Lei no. 10.637/2002 e 10.833/2003), deve ser entendido como todo custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda, e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), **dependendo**, para sua identificação, **das especificidades de cada processo produtivo**. (grifos da reprodução)*

Sintetizando, para que determinado bem ou prestação de serviço seja considerado insumo na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e da COFINS, imprescindível a sua **essencialidade** ao processo produtivo ou prestação de serviço, direta ou indiretamente, bem como haja a respectiva prova.

O Superior Tribunal de Justiça adota o mesmo entendimento conforme pode ser observado no julgamento do recurso especial nº 1.246.317MG, cuja ementa segue abaixo reproduzida:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004.

1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada a lide, muito embora não faça considerações sobre todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pelas partes.

2. Agride o art. 538, parágrafo único, do CPC, o acórdão que aplica multa a embargos de declaração interpostos notadamente com o propósito de prequestionamento. Súmula n. 98/STJ: "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório".

3. São ilegais o art. 66, §5º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e o art. 8º, §4º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 Cofins, que restringiram indevidamente o conceito de "insumos" previsto no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, para efeitos de creditamento na sistemática de não-cumulatividade das ditas contribuições.

4. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a

conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda IR, por que demasiadamente elásticos.

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

6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.

7. Recurso especial provido. (REsp 1246317/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/05/2015, DJe 29/06/2015)

Portanto, após o relato do entendimento predominante a respeito da conceituação de insumos na sistemática da não-cumulatividade das Contribuições para o PIS e para a COFINS, adentremos nas circunstâncias que regem o caso concreto.

Do material de embalagem, armazenagem, identificação e transporte

O Acórdão vergastado decidiu que somente podem gerar créditos o material de embalagem de apresentação no âmbito da legislação do PIS e da Cofins. Isto porque, como insumo, só se pode ter aqueles bens "que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado". Apresenta uma diferenciação entre "embalagens de transporte" e "embalagem de apresentação", afirmando que somente estes podem ser considerados insumos e compor a base de cálculo do produto para fins de creditamento das contribuições para PIS e COFINS, excluindo as embalagens de transportes por se destinarem apenas ao transporte do produto e comportarem quantidades superiores as vendidas no varejo.

Afirma ainda que em relação aos demais produtos, tais como etiquetas, fitas poly, fitas adesivas, película lisa, filmes para embalagem, não consta na descrição do processo produtivo e tampouco na manifestação de inconformidade há evidência de que tais materiais sejam empregados em outra finalidade que não a do transporte do produto final ou em quantidade compatível com a venda a varejo e, portanto, não há como trata-las como insumos do processo de produção, sendo correta a glosa aplicada.

A Recorrente embasa sua defesa, conforme visto nos argumentos da Manifestação de Inconformidade (reproduzido no relatório) e novamente espelhado no Recurso Voluntário, de que “quaisquer custos ou despesas para a produção do bem ou prestação do serviço devem gerar créditos dessas Contribuições”.

Não há como concordar com o posicionamento da Recorrente conforme disposto nas considerações iniciais deste relator, visto que o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser interpretado seguindo o critério da **essencialidade**. Este critério busca uma posição "intermediária" construída pelo CARF na definição insumos, com vistas a alcançar uma relação existente entre o bem ou serviço, utilizado como insumo, e a atividade realizada pelo Contribuinte

Importante ressaltar que a jurisprudência predominante deste Conselho, na qual este relator se filia, é que somente pode ser caracterizado como insumo na tributação de PIS/COFINS aqueles empregados no processo produtivo e os demais gastos relacionados no art. 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03. Neste preceito normativo se inclui a armazenagem e frete na operação de venda, ou seja, inexistente previsão legal que conceda direito à apropriação de créditos para gastos genéricos com armazenagem ou produto acabado.

Reproduzo a seguir trecho da ementa do Acórdão 9303-006.871, de 12 de junho de 2018 que possui o mesmo entendimento deste relator sobre o aproveitamento de crédito sobre armazenagem e frete na operação de venda:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

(...)

SISTEMA NÃO CUMULATIVO DE APURAÇÃO. ARMAZENAGEM E TRANSPORTE. GASTOS GENÉRICOS ASSOCIADOS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE.

No sistema de apuração não cumulativo das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, não será admitida a apropriação de créditos vinculados a gastos genéricos associados com o transporte e a armazenagem de produtos diversos (matéria-prima, produto em elaboração e produto acabado), sob a alegação de que a continuidade das atividades da empresa depende dos serviços correspondentes.

É do contribuinte o ônus de provar que os gastos enquadram-se em uma das hipóteses contempladas pelo inciso IX do art. 3º das Leis 10.833/03 e 10.637/02, identificadas no texto legal como armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, ou, então, que tratam-se de gastos com o transporte do insumo empregado no processo produtivo da empresa e foram contabilizados como custo de aquisição de estoques.”

Diante do exposto, voto por negar provimento neste particular.

Da manutenção de máquinas e equipamentos

Com relação a este item, novamente a recorrente adota como linha de defesa do direito ao crédito, a interpretação de que “quaisquer custos ou despesas para a produção do bem ou prestação do serviço devem gerar créditos dessas Contribuições”. Não busca de quaisquer maneiras tentar demonstrar que a manutenção de máquinas e equipamentos estão

diretamente relacionados com o processo produtivo da empresa tal qual insculpido na tese defendida por este relator e acima descrita.

Portanto, por bem retratar a tese do critério da essencialidade construída pela maioria dos membros deste Conselho, adoto como fundamento de decidir o disposto no acórdão de piso abaixo reproduzido:

Também não socorre à interessada o fato de tais produtos não estarem incluídos no ativo imobilizado, pois no presente caso o que releva observar, pela própria definição de insumos já citada neste voto, é que são insumos para efeito de apuração de créditos relativos à Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins não-cumulativas, as partes e peças de reposição empregadas em veículos, máquinas e equipamentos utilizados diretamente na prestação de serviços e na fabricação ou produção de bens destinados à venda, desde que referidas partes e peças sofram alterações decorrentes de ação diretamente exercida sobre o serviço prestado e o bem fabricado ou produzido, tais como: consumo; desgaste; dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida no serviço que está sendo prestado e no bem ou produto que está sendo fabricado, e, desde que, por óbvio, não estejam incluídas no ativo imobilizado.

Ressalve-se que se os bens estiverem incluídos no imobilizado, que seria o caso das partes e peças adquiridas para reposição em veículos, máquinas e equipamentos utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda, cuja utilização represente acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem no qual ocorra sua aplicação, essas partes e peças deixariam de ser consideradas insumos e poderiam gerar créditos decorrentes de depreciação futura, conforme previsto na Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso VI, combinado com o seu § 1º, inciso III, e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso VI, combinado com o seu § 1º, inciso III, regulamentados, respectivamente, pelo art. 66, inciso III, alínea “a”, da IN SRF nº 247, de 2002, e pelo art. 8º, inciso III, alínea “a”, da IN SRF nº 404, de 2004.

Embora os itens acima reclamados representem despesa necessária à empresa, não geram crédito a descontar, uma vez que não se enquadram na definição legal de insumos passíveis de gerar crédito do PIS, pois não se constituem em bens ou serviços diretamente aplicados no processo produtivo da empresa.

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento neste particular.

Dos uniformes e equipamentos de segurança

Sobre este item o acórdão recorrido fundamentou a manutenção da glosa tendo por base a Solução de Divergência COSIT nº 43/08 em contraponto a Solução de Consulta nº 40/04. Afirma que a referida Solução de Consulta não se aplica à Recorrente pois sua atividade é industrialização e não prestação de serviços nela tratados. Afirma o seguinte:

Segundo Solução de Consulta nº 40/2004, os valores gastos na aquisição de combustíveis e lubrificantes efetivamente empregados e consumidos em veículos da própria empresa, utilizados no transporte de seus funcionários, bem como o fornecimento de fardamento, alimentação e vale-transporte aos seus funcionários envolvidos diretamente na prestação dos serviços e, bem assim, os valores gastos com equipamentos de proteção individual utilizados na prestação de serviço,

enquadrariam-se como insumos para fins de apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Por conseguinte, em razão de tais despesas, efetuadas com o fornecimento de alimentação, de transporte, de uniformes ou equipamentos de proteção aos empregados, adquiridos de outras pessoas jurídicas ou fornecido pela própria empresa, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados do PIS, por não se enquadrarem no conceito de insumos aplicados, consumidos ou daqueles que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida no processo de fabricação ou na produção de bens destinados à venda.

Por sua vez, a Recorrente retoma seus argumentos de que “quaisquer custos ou despesas para a produção do bem ou prestação do serviço devem gerar créditos dessas Contribuições”. Acrescenta ainda o disposto na Solução de Consulta nº 40 da SRRF da 5ª Região Fiscal na qual entende que “*compõem a base de cálculo dos créditos a serem descontados do valor da contribuição para o PIS/PASEP não cumulativo os valores pagos a pessoas jurídicas domiciliadas no país pela aquisição de: a) Equipamentos de Proteção Individual – EPI utilizados na prestação de serviços*”.

Discordo, em parte, pelo posicionamento adotado pela DRJ tendo em vista que, dentro do critério da essencialidade adotado por grande parte dos membros deste Conselho, os Equipamentos de Proteção Individual – EPI podem ser considerados como insumos se forem empregados que trabalhem na linha de produção de fios e cordas a partir de fibras naturais de sisal.

Apesar de não concordar com o posicionamento da Recorrente no que se refere a tese de que quaisquer custos geram direito ao crédito na sistemática da não cumulatividade da Contribuição para o PIS e da COFINS. Entendo que o argumento referente ao crédito relacionado aos Equipamentos de Proteção Individual merece ser restabelecido tendo em vista que na descrição do processo produtivo constante da e-fl. 106 constam as seguintes informações referentes a Segurança do Trabalho:

7. SEGURANÇA DO TRABALHO

No processo produtivo o nível de ruído é muito elevado, chegando a 98.8 db(A) é sabido que o Limite de Tolerância da Lei 6.514, Portaria 3.214, NR – 15 é 85 dB (A). Por isso fornecemos a todos os colaboradores protetores auditivos com atenuação de 16 dB (A), fazendo com que a atividade torne-se salubre.

No processo produtivo o nível qualitativo de poeira do sisal é elevado, e para atender a Lei 6.514, Portaria 3.214, NR – 09, fornecemos diariamente máscara respiratória descartáveis PFF1 a todos os colaboradores para preveni-los do risco de exposição a poeira do sisal.

Na área de produção e manutenção temos riscos para os pés e para proteger nossos colaboradores fornecemos Botina de Segurança adequada ao risco para todos.

Atendendo a Lei 6.514, Portaria 3.214, NR – 06, fornecemos EPIs adequados aos riscos de cada atividade com CA do Ministério do Trabalho, ex:

Operador de Preparação: Protetor Auricular, Mascarão Respiratório, Botina de Segurança e Luva Nitrílica.

Soldador: Protetor Auricular, Máscara de Solda, Máscara Respiratória Semi-Facial com filtro para fumos metálico e poeira, Óculos de Segurança com lente escura, Luva de Raspa de Vaqueta Cano Longo, Mangote de Raspa de Vaqueta, Avental de Raspa de Vaqueta. Botina de Segurança, conforme nosso procedimento interno IT 3000 Uso Correto e Obrigatório de EPIs.

Como no nosso processo produtivo todas as máquinas fazem movimentos rotativos, confeccionamos fardamento apropriado, desenhado para prevenir acidentes com tecido cedro brim santanense apropriado as nossas operações, onde é fornecido a todos os colaboradores e obrigatório o seu uso dentro das instalações de produção da Cordebras. IT 3.014 Diretrizes de Segurança na Área.

Portanto, diante do exposto voto por dar provimento ao recurso voluntário neste particular.

Dos utensílios e ferramentas

Neste item ficou assim decidido pela DRJ:

Não assiste razão à interessada quanto ao creditamento dos valores correspondentes a aquisição de broca aço rápido, adesivo fixador baixa viscosidade, Adesivo Super Bonder, Estopa para Limpeza, Lixa Ferro, Aplicador Fita, e Alicates Amper Digital, uma vez que de fato tais bens não se enquadram ao disposto nos dispositivos da legislação transcrita. Ou seja, não se enquadram no conceito de insumos aplicados, consumidos, ou nem tampouco sofrem alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação.

Novamente os argumentos da Recorrente foram tão somente o seguinte: “quaisquer custos ou despesas para a produção do bem ou prestação do serviço devem gerar créditos dessas Contribuições”.

Portanto, nego provimento ao recurso voluntário neste particular.

Do frete na aquisição de embalagens e peças de manutenção

A decisão de piso foi clara ao entender que seria possível o aproveitamento do frete na aquisição de insumos, desde que seja efetivamente suportado pelo vendedor nos seguintes termos:

Pode-se observar da literalidade dos incisos do art.3º da Lei nº10.833, de 2003, este que se aplica à contribuição para o PIS, nos termos do art.15 desta mesma lei, que que somente podem ser descontados créditos relativos ao pagamento de frete, quando este for suportado pelo vendedor e quando for relacionado aos bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, desde que tal despesa seja paga a pessoa jurídica domiciliada no País.

Deste modo, não há como se admitir o frete relacionado ao transporte na aquisição de embalagens e peças de manutenção, estes, objeto da glosa em razão de não se enquadrarem como insumos, não assistindo razão à interessada, uma vez que somente o valor do frete pago a pessoa jurídica na compra de insumos a serem utilizados na produção de bens à venda ou à prestação de serviços pode ser considerado na

Entretanto, a decisão de piso foi coerente ao glosar as despesas de frete na aquisição de produtos tendo em vista que estes não se enquadraram no conceito de insumo, quais sejam: embalagens e peças de manutenção.

Apesar de a Recorrente apresentar como fundamento para reversão da glosa o que descrito na Solução de Consulta nº 63, em total sintonia com o entendimento tanto da decisão de piso quanto do presente relator, os produtos aos quais estavam o frete relacionados

não foram enquadrados dentro do conceito de insumos nos termos do presente voto e, portanto, não há que se falar em reversão da glosa efetuada.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário neste particular.

Das despesas de armazenagem e fretes na operação de vendas

As despesas objeto da presente glosa se refere a capatazia (Port of Loading Handling) ou (THB), Taxa de Liberação de BL (Export Documentation Fee) ou (TDL) e seguros sobre o transporte. Tais despesas, conforme informado na Manifestação de Inconformidade e no Recurso Voluntário, estão diretamente relacionadas com a exportação dos produtos industrializados.

A decisão de piso reforça que

Como já visto tanto a armazenagem de mercadoria quanto o frete na operação de venda, relacionados aos insumos utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, somente geram direito ao crédito quando o ônus for suportado pelo vendedor.

O valor do frete pago na aquisição de insumo pode integrar a base de cálculo do crédito previsto no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, desde que a aquisição do insumo dê direito à apuração de crédito e desde que a aquisição do frete esteja sujeita à incidência do PIS/Pasep e da Cofins. No entanto, vinculadas tais despesas aos materiais de embalagem e peças de manutenção que não se enquadram no conceito de insumo, não há como admitir tal creditamento. Quanto às demais despesas relativas aos fretes, não logrou a interessada apresentar documentação que demonstrasse o contrário.

Estamos diante da fundamentação estabelecida no art. 3º, IX da Lei no 10.833/03, também aplicável ao PIS, em função do Inc. II da mesma lei, que assim dispõe:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Necessário se faz averiguar se as referidas despesas estão diretamente relacionadas com aos produtos fabricados pela Recorrente e destinados à venda.

O Parecer DRF/CCI/Saort nº 014/2011 de e-fls. 58 a 64, em seu item 08 assim dispôs:

08. Relativamente ao saldo credor da Contribuição para o PIS – Mercado Externo, período de apuração: 2º Trimestre de 2004, será considerada a análise efetuada no processo nº 13502.000618/2006-64, nos termos do PARECER DRF/CCI/Saort N.º 008/2011, cópia às fls. 26 a 53, no qual se determinou o saldo credor da COFINS – Mercado Externo do citado período de apuração: 2º Trimestre de 2004. Tal procedimento é factível haja vista a identidade das legislações aplicadas.

Reproduz-se abaixo os trechos extraídos do Parecer DRF/CCI/Saort nº 0008/2011 das e-fls. 30 e 57 que assim decidiram sobre as despesas glosadas no presente item, quais sejam, capatazia (Port of Loading Handling) ou (THB), Taxa de Liberação de BL (Export Documentation Fee) ou (TDL) e seguros sobre o transporte:

41. Analisando-se os “Commercial Invoice”, as notas fiscais de exportação, os documentos comprobatórios da prestação de frete e os documentos comprobatórios de pagamento, às fls. 269 a 402 e 405 a 461, conclui-se que as despesas com fretes para o exterior correspondem a R\$ 156.547,68 (Abril/2004), R\$ 292.871,25 (Maio/2004) e R\$ 197.874,55 (Junho/2004). Foram glosadas as despesas relativas à Capatazia (PORT OF LOADING HANDLING) ou (THB), Taxa de Liberação de BL (EXPORT

DOCUMENTATION FEE) ou (TDL) e seguros sobre o transporte. *A capatazia é a atividade de movimentação de mercadorias nas instalações de uso público, que compreende o recebimento, a conferência, o transporte interno, a abertura de volumes para a conferência aduaneira, a manipulação, a arrumação, a entrega e ainda o carregamento e descarregamento de embarcações com uso de aparelhamento. Já o Bill of Lading (B/L) é o Documento legal oficial que informa quem é o proprietário da carga; documento negociável para receber a carga; contrato entre o embarcador e o armador. Manifesto marítimo.* O texto da Lei nº 10.833/2003 é claro quanto à geração de crédito, ou seja, somente dá direito ao crédito as despesas com frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor, vide abaixo:

(...)

42. Vide abaixo, de acordo com o Commercial Invoice (CI), os valores admitidos, a título de fretes na operação de venda para o exterior, para fins de geração de crédito:

Com. Invoice	Período	USD	Taxa	Reais	Total
CI 2004 000027	abr/04	6.000,00	2,90	17.400,00	
CI 2004 000028	abr/04	13.407,40	2,90	38.881,46	
CI 2004 000029	abr/04	2.200,00	2,90	6.380,00	
CI 2004 000030	abr/04	2.200,00	2,90	6.380,00	
CI 2004 000031	abr/04	5.575,50	2,90	16.168,95	
CI 2004 000032					
CI 2004 000033	abr/04	9.478,75	2,97	28.151,89	
CI 2004 000034	abr/04	2.588,00	2,97	7.686,36	
CI 2004 000035	abr/04	2.887,75	2,97	8.576,62	
CI 2004 000036	abr/04	6.976,00	2,92	20.369,92	
CI 2004 000037	abr/04	2.244,00	2,92	6.552,48	156.547,68
CI 2004 000038	mai/04	19.800,00	3,13	61.974,00	
CI 2004 000039	mai/04	15.400,00	3,13	48.202,00	
CI 2004 000040	mai/04	17.326,50	3,13	54.231,95	
CI 2004 000041	mai/04	5.172,80	3,13	16.190,86	
CI 2004 000042	mai/04	3.488,00	3,07	10.708,16	
CI 2004 000043	mai/04	1.744,00	3,07	5.354,08	

CI 2004 000044	mai/04	2.244,00	3,07	6.889,08	
CI 2004 000045	mai/04	1.744,00	3,23	5.633,12	
CI 2004 000046					
CI 2004 000047	mai/04	22.000,00	3,17	69.740,00	
CI 2004 000048	mai/04	4.400,00	3,17	13.948,00	292.871,25
CI 2004 000049	jun/04	1.644,00	3,12	5.129,28	
CI 2004 000050	jun/04	1.644,00	3,12	5.129,28	
CI 2004 000051	jun/04	16.440,00	3,12	51.292,80	
CI 2004 000052	jun/04	11.000,00	3,20	35.145,00	
CI 2004 000053	jun/04	4.400,00	3,20	14.058,00	
CI 2004 000054	jun/04	4.932,00	3,12	15.387,84	
CI 2004 000055	jun/04	1.640,00	3,12	5.116,80	
CI 2004 000056	jun/04	6.752,00	3,19	21.505,12	
CI 2004 000057	jun/04	2.190,00	3,17	6.940,11	
CI 2004 000058	jun/04	5.064,00	3,16	16.002,24	
CI 2004 000059	jun/04	5.064,00	3,12	15.799,68	
CI 2004 000060	jun/04	2.440,00	2,61	6.368,40	197.874,55

43. No que tange aos valores correspondentes a R\$ 40.582,35 e R\$ 21.280,81 e R\$ 15.487,94, vide planilha à fl. 68, os mesmos representam “Fretes Pessoa Jurídica”. Analisando-se os demonstrativos de notas fiscais, às fls. 75, 76, 77 e 79, verifica-se que se trata de “frete embalagem”, “frete insumos”, “frete vendas” e “frete peças de manutenção” (Abril/2004) e “frete embalagem”, “frete insumos” e “frete vendas” (Maio e Junho/2004). Consultando-se os conhecimentos de transporte rodoviário de cargas, confirmam-se as prestações de serviços de transporte contratados e custeados pela interessada. Portanto, com exceção dos fretes sobre vendas, os demais se referem a serviços de transporte de bens adquiridos no mercado interno. Razão pela qual, caso sejam efetivamente insumo geradores de crédito, deveriam estar lançados, na linha 03 do DACON – Serviços Utilizados como Insumos. Contudo, tal equívoco não altera o valor da base de cálculo dos créditos a descontar.

Percebe-se que a fiscalização detalhou as informações das despesas efetivamente empregadas em armazenagem e frete nas operações de vendas, glosando aquelas que não se relacionavam com tais despesas previstas no art. 3º, IX da Lei no 10.833/03 e que, por conseguinte, não geravam direito ao creditamento para fins de apuração das contribuições para o PIS.

A Recorrente repisa os mesmos argumentos apresentados ao longo de seu Recurso Voluntário que assim reproduz:

65. Conforme longamente explanado na manifestação relativa a item anterior (materiais de embalagem, armazenagem, identificação e transporte), deve ser reconhecida a acepção ampla do termo “insumos” dentro da legislação do PIS e da COFINS, pela sua direta relação com o faturamento, portanto, **deve-se, então, admitir que todos os custos de produção e despesas operacionais incorridos pelo contribuinte com a fabricação de produtos destinados à venda são insumos.**

Perceba que a Recorrente não busca demonstrar se os serviços de capatazia, Taxa de Liberação de BL e seguros sobre o transporte estavam relacionados a armazenagem e frete nas operações vendas de produtos de sua fabricação.

Diante do exposto, nego provimento ao recurso voluntário neste particular.

Dos encargos de depreciação de bens não utilizados na produção

A decisão recorrida assim decidiu sobre o presente tema:

É inegável que uma planta industrial dispõe de bens depreciáveis, mas, como bem destacou a autoridade no despacho decisório, de acordo com a sistemática descrita no art. 3º, da lei que instituiu a sistemática de crédito, a pessoa jurídica pode descontar créditos sobre a depreciação e amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou prestação de serviços, e exclusivamente em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país.

Deste modo, não assiste razão à interessada quando pretende apurar créditos de PIS relativos às despesas com encargos de depreciação de bens não utilizados na produção.

Os argumentos da Recorrente são no sentido de que é possível o aproveitamento de créditos relacionados a encargos de depreciação de edificações e benfeitorias em imóveis utilizados na atividade da empresa conforme disposto no art. 3º, VII da Lei nº 10.637/02, que assim dispõe:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;

De fato, não há qualquer restrição ao tipo de atividade executada neste dispositivo. Não há uma estrita vinculação ao processo produtivo da empresa, conforme os créditos estabelecidos nos incisos II, VI e XI do art. 3º da Lei nº 10.833/03, por exemplo. Entretanto, a sua análise não deve ser realizada isoladamente conforme exposto pela recorrente.

Perceba o que estabelece o art. 6º da Lei nº 11.488, de 2007, que trouxe uma previsão mais específica:

“Art. 6º As pessoas jurídicas poderão optar pelo desconto, no prazo de 24 (vinte e quatro) meses, dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de que tratam o inciso VII do caput do art. 3º da Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso VII do caput do art. 3º da Lei no 10.833, de 29 de dezembro de 2003, na hipótese de edificações incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços”

Diferentemente do estabelecido no inciso VII do art. 3º da Lei nº 10.833/03, a redação do art. 6º da Lei nº 11.488/07 é restritiva ao afirmar que as edificações devem ser adquiridas para utilização na produção de bens ou na prestação de serviços. Com essa definição, para que a pessoa jurídica possa apurar crédito com base em suas regras deverá não só exercer uma atividade industrial ou prestar serviços a terceiros, como também é necessária a existência de uma relação entre a edificação construída ou adquirida e a execução direta dessas atividades, qual seja, o atendimento do critério da essencialidade exposto neste voto.

Portanto, voto por negar provimento ao recurso voluntário neste particular.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para conceder o aproveitamento de crédito em relação aos uniforme e equipamentos de segurança.

(assinado digitalmente)
Marcos Roberto da Silva