



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

Processo nº 13502.720846/2011-11
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-000.633 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 28 de janeiro de 2016
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente BRASKEM S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência. Ausente, justificadamente, a Conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo. Fez sustentação oral, pela Recorrente, o(a) advogado(a) Luciano Ogawa, OAB/SP nº 16340.

Assinado digitalmente

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

Assinado digitalmente

Winderley Morais Pereira - Relator.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza, Mércia Helena Trajano Damorim, Winderley Morais Pereira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Tatiana Josefovicz Belisario e Cassio Shappo.

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto, com as devidas adições, o relatório da primeira instância que passo a transcrever.

"Contra a empresa qualificada em epígrafe foram lavrados autos de infração de fls. 29/35 e 49/55, em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins do período de agosto de 2006, exigindo-se-lhe o crédito tributário no valor total de R\$ 1.362.377,00.

Conforme Termos de Verificação Fiscal de fls. 16/28 (PIS) e 36/48 (Cofins), e demonstrativos de fls. 14/15, a autuação é resultado de procedimento fiscal tendente a verificar a procedência de PER/DCOMPs apresentados pela empresa, alegando créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins passíveis de ressarcimento.

Primeiramente, a fiscalização apurou indevida utilização de crédito de PIS e Cofins-Importação, apurado na forma do art. 15 da Lei nº 10.865/2004, por falta de previsão legal para sua compensação com outros tributos ou ressarcimento, podendo apenas ser utilizado como desconto da contribuição a recolher.

Analizando o processo produtivo da empresa, bem como as informações adicionais por ela apresentadas, o autuante glosou os créditos relativos aos produtos descritos à fls. 40/41, por não se enquadrarem no conceito de insumo geradores de créditos de que tratam o inciso II, art. 3º da Lei nº 10.833/2003 e § 4º, art. 8º da Instrução Normativa SRF nº 404/2004.

No tocante aos produtos "óleo combustível", "carvão REF.CET-3700", "gás natural Sulgás" e "diesel marítimo", eles seriam fontes energéticas utilizadas para geração de Energia e Vapor. Estes, por sua vez, podem ser classificados como produtos, se forem vendidos a terceiros, ou fatores de produção indiretos, se utilizados em sua produção. No caso venda a terceiros dessa energia, seus insumos diretos (os produtos mencionados) dão direito a crédito. Em caso de utilização da energia em sua produção, tais insumos não dão direito a crédito por não comporem a produção do produto final, e a energia consumida também não gera crédito por não ter sido adquirida de pessoa jurídica. Em seu relatório, o autuante explicou (fl. 43):

.... (lido em sessão)

E ainda, quanto ao gás natural e diesel marítimo, acrescentou (fl. 44):

.... (lido em sessão)

Quanto aos serviços utilizados como insumos, da rubrica "Pier IV", constatou-se (fls. 44/45) serem referentes a gastos com logística na operação de exportação do produto acabado e frete de produtos diversos, não ensejando geração de créditos por não se enquadrarem como "serviços aplicados na produção de bens ou serviços".

Glosou-se também os créditos relativos aos pagamentos pelo serviço de transmissão de energia elétrica, por não se enquadrarem como energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica (fls. 45/46).

No tocante às despesas de armazenagem e frete, o autuante entendeu como indevidos os créditos referentes a transferência de produto

acabado entre seus estabelecimentos, ou destes para empresa de armazenagem (fls. 46/47).

O enquadramento legal encontra-se a fls. 31, 33, 51 e 53.

Cientificada, a interessada apresentou as impugnações de fls. 59/103 (Cofins) e 245/289 (PIS), nas quais contestou o procedimento fiscal, aduzindo as razões a seguir. Como as duas peças possuem conteúdo idêntico, diferenciando-se apenas quando fazem referência às Leis instituidoras das contribuições não-cumulativas (10.637 para o PIS e 10.833 para a Cofins), serão feitas referências apenas à primeira (relativa à Cofins).

Primeiramente, a impugnante alegou a decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito, uma vez que o prazo de cinco anos contados entre a data do fato gerador (31/08/2006) e a da ciência dos autos de infração (21/12/2011) teria sido suplantado. Assim, de acordo com o CTN, art. 150, § 4º, combinado com o art. 156, VII, ultrapassado tal prazo o lançamento estaria homologado e o crédito definitivamente extinto.

A seguir, discorreu sobre a não-cumulatividade da Cofins, partindo de seu suporte constitucional, argumentando ser juridicamente inadmissível qualquer interpretação do conceito de insumo, posto na Lei nº 10.833/2003, “que implique na cumulatividade” da contribuição.

Acréscitou que, diferentemente do entendimento da fiscalização, o art. 3º, § 3º da referida lei “preceitua que o direito ao crédito se circunscreve aos bens e serviços adquirido e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.” Assim, todos os itens que compuserem o custo das mercadorias exportadas, bem com as despesas assumidas para esse fim, ensejam o direito ao creditamento.

Não podem ser impostas limitações ao direito conferido pela Lei nº 10.833, eis que a única limitação admitida pela Constituição é quanto a “setores econômicos sujeitos à sistemática não cumulativa.”

Em síntese, propugnou pelo direito à apropriação de créditos sobre todos os “gastos incorridos pela pessoa jurídica para fabricar e vender mercadorias enquadradas nas hipóteses” mencionadas, “e não apenas os bens e serviços aplicados diretamente em tais atividades.”

Transcreveu trechos de Acórdãos do CARF e da Câmara Superior de Recurso Fiscais, que dariam guarida à sua argumentação (fls. 69/72).

Prosseguiu alegando que é na legislação do Imposto de Renda que o intérprete deve buscar a definição do alcance do direito ao crédito, transcrevendo o art. 290 do RIR aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, que trata do custo de produção de bens e serviços, para reafirmar a incidência do direito sobre todos os custos diretos e indiretos de produção.

Transcreveu doutrina relativa ao tema (fl. 73), mencionando ainda, em relação aos gastos classificáveis como custos de produção, cuja Lei

das Sociedades Anônimas seria silente, o Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações, da FIECAFI, que discriminaria tais gastos, bem como norma do IBRACON (fl. 11133), trazendo a definição de custo e critérios para sua avaliação. Ainda nessa esteira, acrescenta serem geradoras de crédito, a teor do art. 299 do RIR e da NPC 14 do IBRACON, as despesas incorridas relacionadas às receitas em voga.

Tratou da impropriedade da Instrução Normativa SRF nº 404/2004, que teria adotado o conceito de insumo do IPI para fins de apuração de créditos da Cofins, transcrevendo doutrina (fls. 76/78).

Caso não se aceitem os argumentos até então expendidos, a impugnante reclamou a interpretação de que a “ação direta” de que trata o art. 8º, § 4º, I, a, da IN 404/2004, não fique “adstrita ao contato físico do bem ou serviço (insumo) com a mercadoria em produção, mas sim à sua afetação direta à atividade econômica, em vista da essencialidade daquele para a consecução desta.”

Disse ainda (fl. 80):

.... (lido em sessão)

Em resumo, sustentou que a caracterização do insumo se dá pela “imprescindibilidade do bem ou serviço no processo fabril, independente do contato físico direto com o bem produzido”, e que assim, “os bens e serviços adquiridos pela ora Impugnante são essenciais ao desempenho da sua atividade econômica, sendo diretamente afetados às atividades fabris”.

Passou a tratar, um a um, dos produtos cujos créditos foram glosados pela fiscalização, descrevendo sua utilização no processo produtivo:

I – Insumos utilizados no Tratamento de Água: sulfato de alumínio, cloro líquido, Polieletrólito, Purate, Elemento Filtrante, Hidróxido de Cálcio e Kuriverter são utilizados na obtenção de água desmineralizada, água clarificada e água potável, todos produtos finais da impugnante, e portanto geram direito a crédito (fls. 82/84);

II – Gás Natural: possui duas funções distintas (laudo técnico – doc. 8, de fls. 163/181), sendo utilizado como matéria prima na produção de eteno e como combustível fornecendo energia térmica indispensável ao processo industrial, ambas gerando direito a crédito (fls. 84/85);

III – Kurita: produto utilizado no tratamento químico da água de caldeira (laudo técnico – doc. 7, de fls. 148/162), necessário para produção de vapor de boa qualidade, como descrito à fl. 86, cuja essencialidade ao processo produtivo é inconteste, configurando-se em insumo gerador de crédito;

IV – Petroflo: solubilizante e antipolimerizante consumidos no processo produtivo, que “têm fundamental importância na obtenção do produto final, visto que é a água tratada com os referidos produtos que dará origem ao vapor que será misturado com a nafta e/ou condensado nas fases seguintes do processo”, restando claro sua natureza de insumo (doc.7);

IV – Carvão e Óleo Combustível: insumos utilizados na produção de vapor, o qual é utilizado como energia térmica e vendido como utilidade para outras empresas do Pólo Petroquímico. Se por um lado a fiscalização não efetuou glosas quanto ao carvão e óleo combustível utilizados na produção de vapor destinado à venda, as promoveu quando o vapor era utilizado como trocador de calor no processo produtivo. A alteração promovida pela Lei nº 11.488/2007, no inciso III do art. 3º da Lei nº 10.833, passou a prever o crédito também sobre a energia térmica consumida pela pessoa jurídica. Seria desarrazoado admitir que a aquisição de vapor gera direito ao crédito e os custos para produzi-lo não, mesmo restando comprovado que eles estão diretamente vinculados aos seus parques fabris (docs. 7 e 8);

V – Betzdearborn: agente neutralizante, cuja principal função é reduzir o potencial corrosivo do meio, promovendo o aumento do pH da água (laudo técnico – docs. 7 e 9, este à fls. 182), sendo imprescindível ao processo produtivo;

VII – Diesel Marítimo (fl. 90):

... lido em sessão No tocante aos serviços utilizados como insumos no processo produtivo, alegou ter por objeto, além das atividades industriais e comerciais, a exploração de terminal portuário, conforme seu Estatuto Social (doc. 10, fls. 183/194). Nesse contexto, “o Pier IV era utilizado para exportações através de navio, com o seguinte roteiro: do Pier de Triunfo, os produtos petroquímicos (gases e líquidos) seguiam de navio via Lagoa dos Patos até o Terminal do Rio Grande, de onde eram exportados.” Assim, as despesas com os serviços prestados no Pier IV, de movimentação de contêineres do Terminal Santa Clara para o de Rio Grande, para subsequente exportação, fazem parte da atividade econômica da impugnante, sendo imprescindíveis para a atividade de exploração de terminal portuário, sendo indevida sua glosa.

A seguir, relacionou, a título exemplificativo, cinco serviços cujos créditos foram glosados pela fiscalização, para demonstrar sua imprescindibilidade. São eles: transporte, estufagem, empilhadeiras, descarga e manuseio de contêiner, realocação de pátio e armazenagem de contêiner cheio, manutenção ISPS Code, descritos às fls. 91/92.

Com essas considerações, propugnou pela procedência do direito ao crédito, nos termos do art. 3º, IX da Lei nº 10.833.

Quanto à glosa de créditos relativos ao “uso e transmissão de rede”, que estavam incluídos nos gastos com energia elétrica, discorreu sobre a reestruturação do setor elétrico (Lei nº 9.074/1995), que previu a obrigatoriedade dos consumidores, para viabilizar a utilização das redes de distribuição e transmissão no ambiente de contratação livre, de firmar Contrato de Uso do Sistema de Transmissão – CUST ou Contrato de Uso de Distribuição com o Operador Nacional do Sistema Elétrico – NOS ou com os concessionários e permissionários do serviço público de distribuição (art. 15, § 6º da referida lei). A Aneel, por meio da Resolução nº 281/1999, disciplinou tal matéria (excertos transcritos à fl. 95).

Em síntese, à data dos fatos objetos do presente, a impugnante estava obrigada a usar a rede de transmissão das concessionárias ou permissionárias, sujeitando-se ao pagamento da tarifa remuneratória do USO E TRANSMISSÃO DE REDE.

Ressaltou ainda que, após sucessivos ofícios não respondidos pela Receita Federal, que objetivavam apurar eventuais impactos financeiros de seus reajustes e revisões tarifárias, a Superintendência de Fiscalização Econômica e Financeira da Aneel emitiu a Nota Técnica nº 554/2006, que menciona “jurisprudência administrativa” (fl. 237) concluindo pela inafastabilidade do direito ao crédito em discussão (fls. 97/99).

Portanto, em se tratando de despesa obrigatória que compõe o custo da energia elétrica consumida, não procede a glosa efetuada.

Refutando a glosa dos créditos sobre despesas com frete, efetuada ao argumento de se tratarem de transferência de produto acabado entre estabelecimentos da contribuinte e para empresas de armazenagem, alegou ter se baseado em “interpretação meramente literal do inciso IX, do art. 3º da Lei nº 10.833”.

Discorreu sobre as dificuldades que enfrenta para a distribuição de seus produtos “no mais diversos rincões do país”, o que a levou a fixar diversos estabelecimentos que consistem em centros distribuidores em todo território nacional. Assim, a impugnante transfere continuamente os produtos de suas unidades industriais para os referidos centros de distribuição, para armazenamento e posterior venda. A “continua contratação de serviço de transporte, cujo ônus recai sobre a impugnante”, são despesa consideradas na apuração dos créditos, importando “salientar que as mercadorias transferidas para os centros distribuidores ou remetidas para armazenagem têm sempre por destino a sua posterior comercialização.” Seriam, portanto, “etapas do percurso que os produtos percorrerão até seus destinatários finais.”

Acrescentou (fls. 101/102):

.... (lido em sessão)

Transcreveu Acórdão do CARF para embasar seu entendimento (fl. 102).

Por derradeiro, em razão de todas as razões expendidas, requereu que o auto de infração seja julgado improcedente, protestando ainda “pela juntada posterior de documentos e pela realização de diligência fiscal hábil a atestar tudo o quanto pontuado nesta Impugnação”. A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento decidiu pela manutenção do lançamento. A decisão da DRJ foi assim ementada:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/08/2006

Em razão da Súmula Vinculante nº 8, do STF, o prazo para o lançamento das contribuições sociais deve ser contado segundo os critérios estabelecidos no Código Tributário Nacional.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeitos da apuração de créditos a serem descontados da contribuição pela sistemática da não-cumulatividade, consideram-se insumos 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, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Apenas os serviços diretamente utilizados na fabricação dos produtos dão direito ao creditamento da Contribuição para o PIS/Pasep não-cumulativa incidente em suas aquisições.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. OUTROS GASTOS.

A interpretação relativa a gastos não incluídos no conceito de insumos, mas geradores de créditos da não-cumulatividade por expressa disposição legal, deve ser restritiva, sob pena de criação de benefício fiscal sem previsão em lei.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Data do fato gerador: 31/08/2006 **CONEXÃO.**

Por serem conexos, aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep as mesmas conclusões referentes ao lançamento da Cofins.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL Data do fato gerador: 31/08/2006 **SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA. INÉPCIA.**

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não apresente seus motivos e não contenha indicação de quesitos.

JUNTADA POSTERIOR DE DOCUMENTOS.

Em regra, não se admite a juntada posterior de documentos, salvo nas hipóteses expressamente previstas em lei.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido"

Cientificada da decisão, a autuada interpôs recurso voluntário, repisando as alegações já apresentadas na impugnação.

Ao apreciar o recurso voluntário, a turma resolveu converter o julgamento em diligência a fim de que a unidade de origem trouxesse aos autos, cópias do Pedido de Ressarcimento (PER) Eletrônico nº 28131.49110.201006.1.1.09-5402, da Declaração de Compensação (DCOMP) nº 12884.96693.201006.1.3.09-7043 e quaisquer outros documentos vinculados ao pedido de compensação em discussão nos autos.

A Unidade de Origem procedeu a diligência, trazendo as cópias dos documentos solicitados.

Com estas considerações, o processo retornou ao CARF e a este Relator para prosseguimento do julgamento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Winderley Morais Pereira, Relator.

Está-se as voltas novamente com a discussão sobre o creditamento de insumos para apuração das contribuições sobre o PIS e a COFINS. Matéria que tem sido objeto de julgamento em diversas turmas desta terceira seção. É cediço que a situação atual do julgamento no CARF é de aplicar o conceito de insumos em relação ao processo produtivo do contribuinte, adotando uma posição intermediária entre aquela considerada pela Receita Federal, com base na IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04 e aquela defendida por muitos contribuintes em que todas as despesas e aquisições realizadas estariam incluídas no conceito de insumo.

Em razão destes posicionamentos, nos deparamos com situações distintas no processo. A Fiscalização ao auditar a empresa, utilizando as regras constantes das instruções normativas da Receita Federal, não se atem ao exame detalhado da situação das aquisições e despesas incorridas no processo produtivo, utilizando critérios que ao sentir da Fiscalização são suficientes para afastar tais despesas do conceito de insumo, procedendo assim, as glosas aos créditos informados pelo contribuinte.

De outro giro, o contribuinte ao se deparar com a posição adotada pelo Fisco e considerando o seu próprio entendimento sobre o conceito de insumo. Apresenta os seus recursos administrativos alegando que as aquisições de bens e serviços informados como insumo em sua totalidade são procedentes, aplicando um conceito amplo em que todas as despesas seriam aptas a serem consideradas para fruição dos créditos das contribuições.

Conforme dito alhures, as turmas do CARF vem entendendo que para a definição das despesas com aquisição de bens e serviços que possam ser consideradas insumos

para aproveitamento de créditos é necessária uma definição clara de quais produtos e serviços estão sendo pleiteados, além de identificar em qual momento e fase do processo produtivo eles estão vinculados. Assim, em muitas situações, tanto os relatórios e trabalhos de auditoria realizada pela Fiscalização da Receita Federal, quanto os documentos e argumentos apresentados pelos contribuintes em seus recursos, não são suficientes para a definição de quais despesas estariam incluídas no conceito de insumo a serem consideradas possíveis de gerar créditos no cálculo das contribuições do PIS e da COFINS não cumulativos.

Nos termos aqui expostos, entendo que os documentos e informações constantes dos autos não são suficientes para definir com exatidão quais são os insumos glosados pela Fiscalização e quais deles o contribuinte tenta pleitear seus créditos. Assim, faz-se necessário a baixa dos autos em diligência para que seja determinada com acuracidade, quais são as aquisições de bens e as despesas de serviços que foram utilizadas a título de crédito pela Recorrente, quais foram glosadas pela Fiscalização e qual a implicação destes bens e serviços no processo produtivo.

Diante do exposto, buscando os esclarecimentos necessários ao prosseguimento do julgamento, voto no sentido de converter o julgamento em diligência a fim de que unidade preparadora:

a) Intime a Recorrente para no prazo de 30 (trinta) dias prorrogável uma vez por igual período, detalhar o seu processo produtivo e indicar de forma minuciosa qual a interferência de cada um dos bens e serviços que pretende aferir créditos para apuração do PIS e a COFINS não cumulativos;

b) A Receita Federal, deverá elaborar relatório identificando quais dos bens e serviços utilizados que foram objeto de glosa, indicando os motivos para tal indeferimento. Com a possibilidade, se julgar necessário, de manifestar-se quanto as informações apresentadas, inclusive fazendo as diligências e intimações que julgar necessárias.

Concluída tais verificações, os autos deverão ser devolvidos a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

Assinado digitalmente
Winderley Morais Pereira