



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.721322/2013-18
Recurso Voluntário
Resolução nº **3301-001.251 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 21 de agosto de 2019
Assunto PIS E COFINS
Recorrente OXITENO NORDESTE S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem reveja as glosas de créditos, à luz do PN COSIT nº 05/18.

(assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

“Trata-se de impugnação formalizada pelo contribuinte em epígrafe com o objetivo de contraditar os lançamentos adiante quantificados:

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)	R\$	6.952.951,10
Contribuição para o PIS/Pasep	R\$	1.509.522,31
Total do Crédito Tributário Constituído	R\$	8.462.473,41

A ação fiscal, pertinente ao período compreendido entre os dias 01/01/2009 e 30/09/2009, tem a ver com os Pedidos de Ressarcimento (PER) adiante especificados e com as Declarações de Compensação (DCOMP) a eles vinculadas, trabalhados mediante auditoria manual na interface própria do Sistema de Controle de Créditos e Compensações (SCC):

Fl. 2 da Resolução n.º 3301-001.251 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13502.721322/2013-18

Nº Pedido de Ressarcimento	Tipo Crédito	Nº Processo
42365.53103.150311.1.5.08-6724	PIS Exportação/1º Trimestre de 2009	13502.901042/2013-83
26541.42425.230409.1.1.09-8703	Cofins Exportação/1º Trimestre de 2009	13502.901043/2013-28
41152.61395.300709.1.1.08-9504	PIS Exportação/2º Trimestre de 2009	13502.901045/2013-17
03550.71115.300709.1.1.09-0050	Cofins Exportação/2º Trimestre de 2009	13502.901044/2013-72
19546.51719.291009.1.1.08-7678	PIS Exportação/3º Trimestre de 2009	13502.901046/2013-61
42579.11337.291009.1.1.09-5395	Cofins Exportação/3º Trimestre de 2009	13502.901047/2013-14

Tendo em vista a glosa de créditos incidentes sobre diversos itens pela pessoa jurídica apropriados, além de não homologar integralmente as compensações efetivadas com substrato nos direitos creditórios acima especificados, a autoridade fiscalizadora recalculou o PIS/Pasep e a Cofins do período, procedimento com base no qual efetuou o lançamento dos valores a seguir transcritos:

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social:

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO
INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF), parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Contribuição (R\$)	Multa (%)
31/01/2009	798.971,30	75,00
28/02/2009	941.617,23	75,00
30/04/2009	1.451.169,31	75,00

Contribuição para o PIS/Pasep:

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO
INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF), parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Contribuição (R\$)	Multa (%)
31/01/2009	173.460,88	75,00
28/02/2009	204.430,06	75,00
30/04/2009	315.056,50	75,00

O Termo de Verificação Fiscal mencionado na descrição dos fatos encontra-se juntado às fls. 24/98.

Após apresentar uma evolução cronológica do procedimento fiscal, apontando os termos à pessoa jurídica direcionados, assim como as respostas apresentadas, o agente fiscal apresentou a legislação relacionada à apuração não-cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins, mais especificadamente as Leis de nº 10.637, de 2002, e de nº 10.833, de 2003, além das Instruções Normativas de nº 247, de 2002, de nº 404, de 2004, além da IN nº

Fl. 3 da Resolução n.º 3301-001.251 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13502.721322/2013-18

1.300, de 2012, para logo em seguida registrar em quadros demonstrativos os créditos informados nos DACONs pela interessada apresentados.

Passo subsequente, centrou seu foco nos créditos computados a título de "bens utilizados como insumos", para os quais promoveu glosas atinentes aos seguintes itens: energia elétrica 13,8 Kv demanda (item 34.1); vapor 42 kg/cm2 demanda (item 34.2); pallet de madeira / wood pallet / cantoneiras de madeira / capa de pallet (item 34.3); água potável (item 34.4); lacre de segurança para carretas (item 34.5); hipoclorito de sódio (item 34.6); produtos da Kurita (item 34.7); ácido sulfúrico (H2SO4) e hidróxido de sódio (NaOH) - (item 34.8); encargos pelo uso do sistema de transmissão de energia elétrica (item 34.9); serviços de tratamento de efluentes líquidos (item 34.10); serviços de frete (item 34.11) e materiais de uso e consumo (item 34.12).

Segundo considerado, os créditos pela pessoa jurídica apropriados sob a conotação de insumos não observaram os requisitos exigidos pela legislação fiscal, em especial aqueles referentes à exigência de sofrerem 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 incluídos no ativo imobilizado (art. 66, § 5º, inc. I, alínea "a" da Instrução Normativa SRF n.º 247, de 2002, e art. 8º, § 4º, inc. I, alínea "a" da Instrução Normativa SRF n.º 404, de 2004), em vista do que foram efetuadas as glosas a seguir totalizadas:

Mês/Ano de Apuração	Valores Consolidados pelo Contribuinte (*)	Valores Glosados pela Fiscalização	Valores Apurados pela Fiscalização	Valores Apurados pela Fiscalização					
				Base de Cálculo dos Créditos (Aquisição Mercado Interno) Vinculados à Receita					
				Tributada no Mercado Interno (Aliq. 1,65% ou 7,6%)		Não Tributada no Mercado Interno		de Exportação	
				Valor (R\$)	(%)	Valor (R\$)	(%)	Valor (R\$)	(%)
JAN/2009	69.002.167,76	3.579.003,34	65.423.164,42	48.675.815,68	74,40	6.924.911,11	10,58	9.822.437,64	15,01
FEV/2009	44.350.012,71	1.066.881,47	43.283.131,24	33.016.848,62	76,28	3.225.069,39	7,45	7.041.213,22	16,27
MAR/2009	67.966.149,97	1.450.413,29	66.515.736,68	52.162.106,24	78,42	2.523.740,08	3,79	11.829.890,27	17,79
ABR/2009	49.527.751,38	1.638.360,14	47.889.391,24	38.002.003,86	79,35	1.560.236,37	3,26	8.327.151,02	17,39
MAI/2009	85.363.523,78	1.372.397,28	83.991.126,50	64.007.957,68	76,21	5.395.421,98	6,42	14.587.746,83	17,37
JUN/2009	83.298.741,17	1.246.129,48	82.052.611,69	62.097.990,90	75,68	6.158.540,82	7,51	13.795.997,92	16,81
JUL/2009	85.441.338,15	1.424.516,43	84.016.821,72	62.346.951,01	74,21	4.171.435,20	4,97	17.498.435,51	20,83
AGO/2009	92.020.330,42	3.597.352,27	88.422.978,15	60.090.399,07	67,96	7.233.618,57	8,18	21.098.960,51	23,86
SET/2009	82.764.112,30	1.551.551,07	81.212.561,23	60.953.113,28	75,05	9.925.961,66	12,22	10.333.405,08	12,72

Sob o argumento de a pessoa jurídica não haver logrado comprovar a legitimidade das deduções, também foram glosados créditos relacionados a encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, medida que alcançou os valores a seguir reproduzidos:

Mês/Ano de Apuração	Vinculados à Receita						Créditos Totais (DACON)
	Tributada no Mercado Interno (Aliq. 1,65% ou 7,6%)		Não Tributada no Mercado Interno (Aliq. Zero)		de Exportação		
	Valor (R\$)	(%)	Valor (R\$)	(%)	Valor (R\$)	(%)	
JAN/2009	1.278.091,64	74,40	181.828,51	10,58	257.909,40	15,01	1.717.829,55
FEV/2009	1.317.710,53	76,28	128.713,35	7,45	281.015,67	16,27	1.727.439,55
MAR/2009	1.360.013,76	78,42	65.801,39	3,79	308.438,84	17,79	1.734.253,99
ABR/2009	1.381.418,27	79,35	56.715,90	3,26	302.702,07	17,39	1.740.836,24
MAI/2009	1.329.152,76	76,21	112.038,43	6,42	302.921,18	17,37	1.744.112,37
JUN/2009	1.366.677,29	75,68	135.540,25	7,51	303.627,93	16,81	1.805.845,47
JUL/2009	1.281.645,37	74,21	85.750,41	4,96	359.709,29	20,83	1.727.105,07
AGO/2009	1.174.528,30	67,96	141.389,09	8,18	412.400,52	23,86	1.728.317,91
SET/2009	1.300.828,21	75,05	211.835,30	12,22	220.530,64	12,72	1.733.194,15

Afora isso, houve a glosa de algumas notas fiscais, medida praticada sob o fundamento de representarem encargos financeiros.

Em vista do antes exposto, deu-se a constituição dos créditos tributários objeto do presente processo.

Afora isso, os direitos creditórios reconhecidos pela autoridade administrativa competente foram mitigados para as quantias a seguir apresentadas:

Fl. 4 da Resolução n.º 3301-001.251 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13502.721322/2013-18

PER N.º 42365.53103.150311.1.5.08-6724
(PIS EXPORTAÇÃO - 1º TRIMESTRE/2009)

Discriminação	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	Total
Crédito Apurado	162.582,19	116.457,38	195.496,43	474.536,00
Parcela Utilizada por Dedução	162.582,19	116.457,38	184.932,78	463.972,35
Saldo Credor Passível de Ressarcimento	0,00	0,00	10.563,65	10.563,65

PER N.º 26541.42425.230409.1.1.09-8703
(COFINS EXPORTAÇÃO - 1º TRIMESTRE/2009)

Discriminação	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	Total
Crédito Apurado	748.863,42	536.409,77	900.468,39	2.185.741,58
Parcela Utilizada por Dedução	748.863,42	536.409,77	851.811,54	2.137.084,73
Saldo Credor Passível de Ressarcimento	0,00	0,00	48.656,85	48.656,85

PER N.º 41152.61395.300709.1.1.08-9504
(PIS EXPORTAÇÃO - 2º TRIMESTRE/2009)

Discriminação	ABRIL	MAIO	JUNHO	Total
Crédito Apurado	137.694,46	240.993,95	227.920,64	606.609,05
Parcela Utilizada por Dedução	137.694,46	0,00	0,00	137.694,46
Saldo Credor Passível de Ressarcimento	0,00	240.993,95	227.920,64	468.914,59

PER N.º 03550.71115.300709.1.1.09-0050
(COFINS EXPORTAÇÃO - 2º TRIMESTRE/2009)

Discriminação	ABRIL	MAIO	JUNHO	Total
Crédito Apurado	634.229,05	1.110.032,75	1.049.816,28	2.794.078,08
Parcela Utilizada por Dedução	634.229,05	0,00	0,00	634.229,05
Saldo Credor Passível de Ressarcimento	0,00	1.110.032,75	1.049.816,28	2.159.849,03

PER N.º 19546.51719.291009.1.1.08-7678
(PIS EXPORTAÇÃO - 3º TRIMESTRE/2009)

Discriminação	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	Total
Crédito Apurado	289.079,29	348.539,69	170.718,13	808.337,11
Parcela Utilizada por Dedução	0,00	0,00	(*) 170.718,13	170.718,13
Saldo Credor Passível de Ressarcimento	289.079,29	348.539,69	0,00	637.618,98

PER N.º 42579.11337.291009.1.1.09-5395
(COFINS EXPORTAÇÃO - 3º TRIMESTRE/2009)

Discriminação	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	Total
Crédito Apurado	1.331.516,74	1.605.394,92	786.338,04	3.723.249,70
Parcela Utilizada por Dedução	0,00	0,00	(*) 786.338,04	786.338,04
Saldo Credor Passível de Ressarcimento	1.331.516,74	1.605.394,92	0,00	2.936.911,66

A notificação do procedimento fiscal ocorreu pela via postal, tendo a correspondência sido recebida no domicílio tributário no dia 26/12/2013, fl. 7.264.

Conforme verificado no Termo de Solicitação de Juntada de fl. 7.313, em 30/01/2014 foi solicitada a juntada aos autos da impugnação pela defesa apresentada, fls. 7.267/7.292, além da procuração dos signatários da peça contestatória e de algumas atas de assembleias da pessoa jurídica, fls. 7.293/7.312.

Glosa de créditos incidentes sobre insumos

Após apresentar um breve resumo fático do ocorrido, a defendente consignou se tratar de uma das maiores empresas químicas brasileiras, produtora de óxidos, glicóis, éteres e etoxilados, produtos que são fornecidos aos mais diversos setores industriais

como os setores têxtil, de embalagens, de tintas, vernizes, detergentes, cosméticos e agropecuário, o que requer a promoção de reações químicas para a transformação de substâncias, tudo conforme figura pela defendente apresentada.

Segundo apregoado, tanto a Instrução Normativa SRF n.º 247, de 2002, quanto a Instrução Normativa SRF n.º 404, de 2004, restringiram indevidamente o conceito de insumo veiculado pelas leis que estabeleceram a não-cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, desprezando até mesmo preceito constitucional, de modo a não poderem ser invocadas com o propósito de tolher o direito de crédito do contribuinte.

Como forma de melhor sustentar a tese suscitada, trouxe aos autos doutrina de consagrados autores, a exemplo de Hely Lopes Meirelles e de José Eduardo Soares de Melo, além de jurisprudência do Supremo Tribunal Federal relacionada à norma infralegal interpretar erroneamente uma lei em sentido estrito, caso em que deverá ser afastada por vício de ilegalidade.

Como a matriz constitucional das contribuições sociais em questão é a receita ou o faturamento, o abatimento de créditos na sistemática da não-cumulatividade deve se mostrar atrelada também à receita ou ao faturamento da pessoa jurídica, ex vi ensinamento de Marco Aurélio Greco.

Para a requerente, o que verdadeiramente legitima o desconto do crédito é que os produtos ou serviços sejam essenciais à atividade da pessoa jurídica, o que corresponde a entendimento adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), quando da edição do Acórdão n.º 9303-01,740, de 09/11/2011, tendo por Relatora a Conselheira Nanci Gama.

Desse ponto a diante, passou a abordar pontualmente cada um dos itens de insumos que foram objeto do trabalho fiscal, ocasião em que teceu argumentos que serão devidamente cotejados com aqueles desenvolvidos pela fiscalização na parte deliberativa do presente julgado.

Notas fiscais emitidas pela BAHIAGAS e pela BRASKEM

No relacionado com a glosa que atingiu parte das notas fiscais emitidas pela BAHIAGAS, referentes à aquisição de gás natural, o que se deu em razão de a fiscalização entender que os dispêndios não correspondem ao efetivo consumo de combustível, mas sim a encargos financeiros, destacou que mencionados encargos financeiros são cobrados pela citada empresa por conta do financiamento da operação, em vista do tempo decorrido entre a entrega do produto e o vencimento da fatura, de sorte que a despesa financeira é passível de creditamento por disposição expressa da Instrução Normativa SRF n.º 404, de 2004.

Quanto à glosa do crédito atinente à nota fiscal n.º 2327 emitida pela BRASKEM SA no valor de R\$ 2.248.733,03, procedimento que foi adotado "uma vez que se trata de Nota Fiscal Cancelada", a contestante ponderou que recebeu a mercadoria e que efetuou o pagamento correspondente, sendo de rigor a manutenção de seu direito ao crédito.

Encargos de depreciação do ativo imobilizado - Nulidade - Perícia

No item relacionado com os créditos decorrentes da depreciação do ativo imobilizado, afirmou que a glosa se pautou em uma alegada falta de informações em planilha solicitada pela fiscalização, onde não teria sido possível identificar uma série de informações, tendo sido promovida uma glosa por simples presunção, fundada em supostas divergências extraídas de planilhas que não passam de simples demonstrativos, sem valor fiscal e sem aptidão para dispensar o exame, pelo agente fiscalizador, dos registros e depositórios oficiais.

Fl. 6 da Resolução n.º 3301-001.251 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13502.721322/2013-18

Nessa seara, espúrio se mostrou o procedimento fiscal, que glosou créditos por alegada falta de apresentação de documentos comprobatórios (em verdade, a alegada inconsistência da planilha), a despeito de a impugnante ter colocado à sua disposição toda a documentação fiscal e contábil comprobatória dos encargos de depreciação incidentes sobre os bens de seu ativo imobilizado.

Considerando que os créditos apurados pela impugnante estão devidamente respaldados em sua escrituração, com base em notas fiscais de entrada registradas em sua contabilidade (doc. 11), a fiscalização não poderia ter feito a glosa por suposta falta de informações, fazendo-o sem a devida análise dos documentos postos à sua disposição.

De rigor, nesse ponto, seja reconhecida a nulidade do auto de infração nos termos do art. 59, inc. II do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Foi como decidiu o CARF, conforme consta das ementas de julgados pela defesa apresentados.

A despeito de a fiscalização ter afirmado que causa total estranheza a contabilização de "serviços de montagem mecânica, civil, instrumentação, informática, ... engenharia, de projetos", referidos itens correspondem a serviços necessários para a instalação ou reforma de bens do ativo imobilizado, devendo mesmo compor o custo do bem, sendo de rigor a admissão do crédito calculado sobre os encargos de depreciação do valor do bem como um todo, incluindo os serviços conexos necessários à montagem do ativo.

Caso esse órgão julgador tenha por insuficientes os documentos e esclarecimentos atinentes aos encargos de depreciação, requer-se, desde logo, a realização de perícia contábil dado o extraordinário volume de documentos a serem manuseados, impossibilitando a sua juntada aos autos, conforme quesitos pela requerente formulados, os quais se mostram acompanhados pela indicação do nome do assistente da parte contestante, o qual foi devidamente qualificado nos autos.

Saldo credor do mês anterior

A fiscalização rejeitou o cômputo, em janeiro/2009, do saldo credor do mês de janeiro/2009, o que se deu ao argumento de que, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal (TVF) n.º 05.1.04.00.2012-00166-7, o crédito do PIS/Pasep e da Cofins apurado em dezembro/2008 teria sido integralmente utilizado nas deduções das contribuições sociais do referido mês.

No entanto, a higidez dos créditos de períodos anteriores está sendo objeto de discussão no processo n.º 13502.720610/2013-47, ainda em curso, inexistindo, portanto, causa que autorize a glosa do suposto crédito em processo reflexo.

A existência de processo administrativo como o presente, desconsiderando a discussão de questão prejudicial ainda em curso em processo correlato implica, no mínimo, na possibilidade de decisões contraditórias.

Por essa razão, correto se mostra o sobrestamento do feito até o julgamento do processo correlato, evitando-se decisões conflitante, ou, alternativamente, seja determinada a reunião dos processos, nos termos do art. 9º, § 1º, do Decreto n.º 70.235, de 1972.

É o que se tem a relatar.”

Em 24/11/17, a DRJ em Fortaleza (CE) julgou a impugnação improcedente e o Acórdão n.º 08-41.089 foi assim ementado:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/09/2009

Fl. 7 da Resolução n.º 3301-001.251 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.721322/2013-18

**GLOSA DE CRÉDITOS RELATIVOS A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.
NULIDADE.**

Não existindo nos autos qualquer demonstração da existência de preterição ao direito de defesa de pessoa jurídica requerente e tendo o procedimento fiscal sido desenvolvido e concluído por autoridade competente, não há como se determinar a nulidade do feito.

**GLOSA DE CRÉDITOS RELATIVOS A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO.
DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. ÔNUS DA PROVA.**

A diligência ou a perícia não pode se prestar para a produção de prova com aptidão de ser colhida e carreada aos autos pelo próprio contribuinte, prestando-se para a confirmação de tese por ele apresentada, tratando-se de encargo de exclusiva responsabilidade da defesa.

**SALDO CREDOR DE EXERCÍCIO ANTERIOR DISCUTIDO EM OUTRO
PROCESSO. SOBRESTAMENTO DO PRESENTE JULGAMENTO. JUNTADA
DOS AUTOS.**

O que a legislação processual fiscal determina é que os autos de infração e as notificações de lançamento, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova (§ 1º do art. 9º do PAF), medida que se mostrou adotada neste processo, relacionados ao PIS/Pasep e à COFINS, o que inviabiliza o acatamento do sobrestamento deste julgamento, assim como a juntada de ambos os processos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/09/2009

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, consideram-se insumos passíveis de creditamento 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 incluídas no ativo immobilizado, além dos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

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

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/09/2009

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, consideram-se insumos passíveis de creditamento 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 incluídas no ativo immobilizado, além dos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que, essencialmente, repete os argumentos apresentados na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Marcelo Costa Marques d'Oliveira

Fl. 8 da Resolução n.º 3301-001.251 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13502.721322/2013-18

O recurso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de auto de infração lavrado para cobrança de PIS e COFINS resultantes de glosas de créditos descontados nos períodos de apuração de janeiro a setembro de 2009.

O trabalho da fiscalização foi assim sintetizado no relatório da DRJ (fl. 8.574):

“(. .)

O Termo de Verificação Fiscal mencionado na descrição dos fatos encontra-se juntado às fls. 24/98.

Após apresentar uma evolução cronológica do procedimento fiscal, apontando os termos à pessoa jurídica direcionados, assim como as respostas apresentadas, **o agente fiscal apresentou a legislação relacionada à apuração não-cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins**, mais especificadamente as Leis de n.º 10.637, de 2002, e de n.º 10.833, de 2003, além das **Instruções Normativas de n.º 247, de 2002, de n.º 404, de 2004**, além da IN n.º 1.300, de 2012, para logo em seguida registrar em quadros demonstrativos os créditos informados nos DACONs pela interessada apresentados.

Passo subsequente, centrou seu foco nos créditos computados a título de "bens utilizados como insumos", para os quais promoveu glosas atinentes aos seguintes itens: energia elétrica 13,8 Kv demanda (item 34.1); vapor 42 kg/cm2 demanda (item 34.2); pallet de madeira / wood pallet / cantoneiras de madeira / capa de pallet (item 34.3); água potável (item 34.4); lacre de segurança para carretas (item 34.5); hipoclorito de sódio (item 34.6); produtos da Kurita (item 34.7); ácido sulfúrico (H2SO4) e hidróxido de sódio (NaOH) - (item 34.8); encargos pelo uso do sistema de transmissão de energia elétrica (item 34.9); serviços de tratamento de efluentes líquidos (item 34.10); serviços de frete (item 34.11) e materiais de uso e consumo (item 34.12).

Segundo considerado, **os créditos pela pessoa jurídica apropriados sob a conotação de insumos não observaram os requisitos exigidos pela legislação fiscal, em especial aqueles referentes à exigência de sofrerem 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 incluídos no ativo imobilizado (art. 66, § 5º, inc. I, alíneas "a" da Instrução Normativa SRF n.º 247, de 2002, e art. 8º, § 4º, inc. I, alínea "a" da Instrução Normativa SRF n.º 404, de 2004), em vista do que foram efetuadas as glosas a seguir totalizadas:**

(. .)” (G.N.)

As glosas foram integralmente mantidas pela DRJ.

A recorrente, por seu turno, assim encaminhou sua defesa (fls. 8.620 e 8.621):

“(. . .)

6. Todas essas glosas, contudo, são improcedentes, tendo em vista tratarem-se de produtos e serviços essenciais ao processo produtivo da recorrente que envolve, basicamente, a promoção de reações químicas para transformação de substância. A recorrente produz óxidos, glicóis, éteres e etoxilados, fornecidos para os mais diversos setores industriais, tal o setor têxtil, o de embalagens, de tintas, vernizes, detergentes, cosméticos e agropecuário.

7. Com efeito, o entendimento dos Órgãos julgadores – administrativo e judicial - segue no sentido de que os insumos passíveis de crédito de PIS e COFINS são os bens e serviços essenciais à produção, mesmo que não sejam diretamente aplicados ou consumidos no processo produtivo.

Fl. 9 da Resolução n.º 3301-001.251 - 3ª Sejul/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13502.721322/2013-18

8. Nesse sentido, o CARF já decidiu que “**insumos, para fins de creditamento da Contribuição Social não-cumulativa, são todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo** e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade empresária, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.” (3ª Seção, Ac. 3803-03.416, Cons. Rel. Alexandre Kern, j. em 21/ago/12).

9 Da mesma forma, o STJ decidiu que **são consideradas insumos**, para fins do creditamento do PIS/COFINS previsto nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, “**todas as despesas essenciais ao funcionamento e/ou manutenção do fator de produção**”. (STJ - Segunda Turma, AgRg no REsp 1.125.253/SC, rel. Min. HUMBERTO MARTINS, julgado em 15/04/2010, DJe de 27/04/2010).

Em outra oportunidade, esclareceu que a despesa é considerada essencial (para fins do creditamento) quando “a subtração do bem ou serviço importe na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, obste a atividade da empresa, ou implique em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultante”(Segunda Turma, REsp 1.246.317, rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES).

(. . .)”

A parte mais relevante do embate diz respeito ao conceito de insumos, no contexto em que se apresenta nos incisos II dos artigos 3º das Lei nº 10.637/02 e 10.833/03:

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

(. . .)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2o da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

(. . .)”

A fiscalização e a DRJ adotaram a interpretação mais restritiva prevista nas IN SRF nº 247/02 e 404/04, isto é, de que considera-se como insumo o elemento que sofre desgaste pela ação direta sobre o produto. Por outro lado, a recorrente adota um conceito mais elástico, por meio qual admitir-se-iam como insumos os bens e serviços essenciais ao processo produtivo.

O conceito de insumos foi sedimentado pela decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede do Recurso Especial 1.221.170/PR, consoante procedimento previsto para os recursos repetitivos (acórdão publicado no DJE de 24 de abril de 2018), cuja ementa reproduzo:

“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

Fl. 10 da Resolução n.º 3301-001.251 - 3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 13502.721322/2013-18

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.
2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.
3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.
4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: **(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item -bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.**” (G.N.)

A decisão motivou drástica alteração no posicionamento da RFB, que foi consignada no Parecer Normativo COSIT n.º 05/18, de cuja conclusão extraio trecho que exprime claramente quão radical foi a mudança:

“(. .)

e) a subsunção do item ao conceito de insumos independe de contato físico, desgaste ou alteração química do bem-insumo em função de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração ou durante a prestação de serviço;

(. .)” (g.n.)

Isto posto, em linha com a postura que vem sendo adotada por esta turma, proponho que o julgamento seja convertido em diligência, para que a unidade de origem reveja as glosas de créditos, à luz do PN COSIT n.º 05/18.

Concluído o trabalho, deve ser dada ciência às partes e aberto prazo de sessenta dias para manifestações. Em seguida, os autos devem retornar conclusos para julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira