



Processo nº 13502.900726/2011-04
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-012.850 – 3^a Seção de Julgamento / 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 25 de julho de 2023
Recorrente CIBRAFERTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. REsp 1.221.170/PR. NOTA SEI PGFN MF 63/2018

O conceito de insumos, no contexto das contribuições não-cumulativas, deve ser interpretado à luz dos critérios da essencialidade e relevância do bem ou serviço, aferidos em face da sua relação com o processo produtivo ou de prestação de serviços realizados pelo sujeito passivo. STJ, REsp n.º 1.221.170/PR, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC/1973, e em face do art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF). E aplicação da NOTA SEI PGFN MF 63/2018.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar pretendida. Por voto de qualidade, negar provimento à reversão do centro de custo de expedição. Vencidos os Conselheiros Laercio Cruz Uliana Junior (Relator), Ari Vendramini e Sabrina Coutinho Barbosa, que revertiam a glosa para o item. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe. Por maioria de votos, negar provimento à reversão dos créditos sobre as despesas dos demais centros de custo constantes da rubrica serviços utilizados como insumo. Vencidos os Conselheiros Laercio Cruz Uliana Junior (Relator) e Ari Vendramini, que davam provimento em maior extensão. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe. Por maioria de votos, dar provimento à reversão das glosas de créditos sobre as despesas de armazenagem e fretes na operação da venda (despesas aduaneira). Vencido Jose Adão Vitorino de Moraes, que negava provimento. E, por maioria de votos, dar provimento à reversão da glosa sobre créditos de aluguel de máquinas e equipamentos. Vencidos Jose Adão Vitorino de Moraes e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, que negavam provimento quanto aos créditos sobre a despesa de montagem e desmontagem de andaime.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Redator designado

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Junior, José Adão Vitorino de Moraes, Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Relatório

Por bem relatar os fatos, transcrevo o relatório DRJ:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório eletrônico proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Camaçari - DRF/CCI que reconheceu parte do crédito pleiteado e homologou parcialmente a compensação declarada pela contribuinte(...).

Cientificada do Despacho Decisório, a interessada apresenta Manifestação de Inconformidade, sendo esses os pontos de sua irresignação, em síntese:

1. De acordo com o entendimento do Fisco, a manifestante não poderia se apropriar de créditos nas aquisições e aluguéis de alguns bens e de alguns materiais utilizados como insumos, principalmente no que se refere à soda cáustica;
2. Quanto à embalagem big bag descartável, a realidade do processo produtivo da empresa foi desconsiderada, pois a utilização de embalagens está estritamente vinculada à proteção e conservação das características fundamentais do fertilizante produzido quando do seu transporte para o comprador;
3. Em outro Parecer DRF/CCI/SAORT, o auditor admitiu o crédito sobre a aquisição de saco 81X60 16X32, sendo o equívoco no presente caso motivado pelos nomes utilizados pelos seus fornecedores, “sacos”, “big bags” e “saco valvulado”, que apresentam, na sua essência, características e objetivos idênticos, estando a única diferença no tamanho, o que se comprova pela simples análise das fotos anexadas no Anexo 04;
4. Inexiste, portanto, hipótese de embalagens utilizadas como apoio ao transporte de produtos pela interessada, caso que apenas se confirmaria se embalagens menores contendo fertilizante fossem transportadas agrupadas em embalagens maiores;
5. A comercialização de fertilizantes em embalagens de diferentes tamanhos é exigência do setor econômico em que atua a manifestante, tendo a RFB inclusive já se manifestado no sentido de reconhecer a existência de diferentes tamanhos de embalagem para fertilizantes, sem que com isso se questione o papel por ela exercido ou a própria classificação fiscal do produto;
6. O big bag é utilizado para acondicionar o seu produto final, mantendo com esse contato direto, não havendo entre o fertilizante e o big bag qualquer outra embalagem, e sua utilização não pode ser dispensada, inclusive por questões de segurança ambiental;
7. Após relacionar os centros de custo cadastrados no departamento industrial, responsável pela produção de fertilizantes, afirma ter direito aos créditos do PIS e da Cofins sobre pagamentos realizados em face de serviços utilizados e aquisição de peças de reposição e manutenção, independentemente do centro de custo em que estejam contabilizados, tendo em vista que todos eles apresentam estrita relação

com o seu processo produtivo;

8. Para apurar as glosas dos créditos do PIS e da Cofins, o auditor tomou por base a segregação contábil por centros de custo, o que não encontra respaldo na legislação, pois exige-se a análise da relação intrínseca do serviço com a atividade fim da empresa, e a conseqüente caracterização do serviço como insumo;

9. Em face da complexidade e da especialidade do seu processo produtivo, não raras são as vezes em que há contratação de um prestador para a realização de serviços em mais de uma etapa do processo, e, nessas hipóteses, em que não há forma de individualização dos boletins de medição, há a utilização do centro de custo “manutenção” (4011608);

10. Como ilustração, descrevem-se os serviços relativos a algumas notas fiscais cuja apropriação de crédito foi glosada pelo auditor, restando evidenciada a coerência da contabilização do dispêndio com os serviços apontados no centro de custo 401608 – manutenção;

11. Cita Soluções de Consulta e de Divergência publicadas pela RFB, bem como julgado do CARF, que confirmam a possibilidade de apropriação de créditos do PIS e da Cofins relativos a gastos com serviços de manutenção em máquinas e equipamentos aplicados no processo produtivo;

12. A segregação contábil por centros de custo também fundamentou a glosa dos valores informados no DACON como “outras operações com direito crédito”, que se referem, conforme mencionado pelo próprio parecer que lastreou o Despacho Decisório, a peças de reposição e manutenção;

13. Conclui-se que, pela sua natureza, as peças foram consideradas como passíveis de apropriação dos créditos das referidas contribuições, e não se percebe questionamento sobre a existência de notas fiscais a sustentar a contabilização dos valores correspondentes;

14. O auditor optou por reconhecer o direito da interessada à apropriação de crédito sobre as peças, e outra não poderia ser sua atitude, tendo em vista a evidente essencialidade das peças de reposição e manutenção cujas despesas originaram o crédito, tendo fundamentado a glosa apenas no frágil argumento de segregação dos valores por centro de custo, o que não encontra respaldo na lei, pois exige-se que o custo seja analisado de modo individualizado, permitindo-se o julgamento de sua participação direta, ou não, no processo produtivo da empresa;

15. Quanto à locação de máquinas e equipamentos, o auditor glosou os créditos por entender que, devido à incidência do ISS em determinadas notas fiscais, não estaria caracterizado o negócio jurídico de locação, mas sim a prestação de serviço, não ensejando direito ao crédito;

16. Ao contrário do que crê o auditor, as notas fiscais decorrem efetivamente de contratos firmados cujo objeto é a locação de máquinas e equipamentos, nos quais houve a cessão de mão de obra especializada para operá-los, fato este que ensejou a incidência do ISS;

17. Da simples análise dos contratos firmados e das notas fiscais emitidas, constata-se que, mesmo nos casos em que há disponibilização pelo locador da mão de obra necessária, a interessada adquire temporariamente a posse direta do equipamento, tendo total gestão sobre ele e inclusive responsabilizando-se pelo resultado de sua utilização;

18. O operador do equipamento deve seguir as ordens da interessada, que define unilateralmente quando e como utilizá-lo, e, desta sorte, a sua existência não desnatura o contrato como sendo de locação, consoante já decidiu o STF em análise acerca da incidência do ISS;

19. Se por equívoco das locadoras houve destaque e recolhimento do ISS sobre a totalidade dos valores contidos nos documentos fiscais, o fato em nada altera a natureza jurídica da operação, muito menos o seu direito ao creditamento do PIS e da Cofins;
20. Não há motivos para a vedação à apropriação de tais créditos, pois atendeu aos dois requisitos previstos no inciso IV do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, quais sejam, que o imóvel, máquina ou equipamento locado seja utilizado na atividade da empresa e que a contraprestação pelo aluguel seja pago a pessoa jurídica;
21. Grande parte dos contratos de locação firmados refere-se a equipamentos que realizam o transporte entre as unidades produtivas da interessada, dentro do mesmo estabelecimento fabril, na forma de transporte de matéria prima dos centros de custo para o processo de acidulação, para transformação em fertilizante em pó, e transporte de fertilizante em pó para o processo de granulação, no qual ocorrerá a transformação em fertilizante em grão;
22. Da breve análise do processo produtivo da empresa, verifica-se que as máquinas e equipamentos, bem como os serviços específicos de mão de obra utilizados, são imprescindíveis para a continuidade do seu processo produtivo, enquadramento no conceito de insumo adotado pela RFB;
23. Ao analisar a apropriação de crédito sobre dispêndios com armazenagem e fretes, o auditor glosou valores relativos exclusivamente a serviços aduaneiros incorridos pela importação de rocha fosfática, matéria prima indispensável ao processo produtivo da empresa, considerando-os incompatíveis com o inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003;
24. Porém, equivoca-se o auditor, pois a interessada toma os serviços atrelados ao desembarço aduaneiro, essenciais e inerentes a qualquer procedimento de despacho aduaneiro, contabilizando-os como custo incorrido;
25. O auditor desconsiderou, também, a metodologia prevista em lei para tributação das operações de importação pelo PIS e pela Cofins, cuja base de cálculo é o valor aduaneiro, assim, entendido necessariamente como todos os gastos incorridos até o completo desembarço do item importado, razão pela qual essa despesa aduaneira comporá a base de cálculo das referidas contribuições, em função do artigo 7º da Lei nº 10.865, de 2004;
26. O § 1º do artigo 15 da Lei nº 10.865, de 2004, permite a apropriação de crédito do PIS e da Cofins incorridos no desembarço aduaneiro;
27. Em relação aos bens do ativo imobilizado, as exclusões feitas pelo auditor decorreram do fato de ele entender que o direito ao crédito deveria ser postergado para setembro de 2007, por ter sido o primeiro mês em que houve a efetiva imobilização das aquisições, mas o § 14 do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003, em momento algum determinou que o nascimento do direito ao crédito se dá com a efetiva imobilização das aquisições, mas apenas definiu a quantidade de parcelas mensais em que o crédito do PIS e da Cofins deverá ser recuperado;
28. O direito ao crédito nasce efetivamente com a aquisição do bem, independentemente do prazo efetivo de depreciação ou amortização, não sendo razoável a interpretação dada pelo auditor ao considerar que o direito ao crédito inicia-se com a incorporação dos bens ao ativo imobilizado;
29. Também não merece prosperar o entendimento do auditor de que os valores se referem a aquisições utilizadas exclusivamente no tratamento e manutenção das estações de água, pois, conforme já esclarecido, alguns itens, em face de sua característica e aplicabilidade em qualquer unidade produtiva da manifestante, são contabilizados nos centros de custo “mãe”, cuja alocação posterior é determinada

através de ordem de serviço, apresentando, como forma de exemplificativa, itens cujos créditos foram glosados e que são comprovadamente de utilização exclusiva na manutenção do seu processo produtivo;

30. Após contestar especificamente os itens glosados, a manifestante faz uma análise sobre o conceito de insumos para fins de apropriação dos créditos de PIS e de Cofins, ressaltando que todos os bens e serviços cujas aquisições foram glosadas estão inseridos em tal conceito e são de extrema importância para sua atividade empresarial;

31. A tentativa de equiparação do conceito do IPI com o do PIS e da Cofins não é plausível, tratando-se de tributos de materialidade absolutamente distinta, conforme doutrina e jurisprudências do CARF e do Judiciário que transcreve;

32. O conceito de insumo aplicável ao PIS e à Cofins deve ser o mesmo aplicável ao imposto de renda, visto que, para se auferir lucro, é necessário antes se obter receita;

33. Por fim, requer a produção de todos os meios de prova, bem como, caso se entenda necessária, a realização de diligência, além de requerer a realização de perícia, indicando seu perito e formulando quesitos.

A contribuinte impetrou o Mandado de Segurança nº 1006998- 88.2017.4.01.3400 contra o Coordenador Geral de Contencioso Administrativo e Judicial – Cocaj e o Subsecretário de Tributação e Contencioso da Receita Federal do Brasil, tendo sido exarada decisão deferindo liminar “*para determinar à autoridade impetrada que proceda à distribuição, análise e decisão das Manifestações de Inconformidade (...) no prazo total de 90 (noventa) dias*”, da qual os imparlados foram cientificados em 17/07/2017.

Em 01/08/2017 o presente processo foi encaminhado a esta Turma de Julgamento.

A manifestação foi julgada pela DRJ com a seguinte ementa:

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

O termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

CRÉDITOS. ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS LOCADOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

A atividade empresarial de “locação de bens móveis” tem natureza distinta da atividade de “prestação de serviços”. Aquela é obrigação de dar; esta, obrigação de fazer. Dessa forma, gastos relativos à prestação de serviços, em que houve, inclusive, incidência do ISS, não se caracterizam como aluguel de máquinas e locação de equipamentos.

MATERIAL DE EMBALAGEM.

Inexistindo provas de que se trata de material de transporte utilizado apenas e tão somente para permitir ou facilitar o transporte dos produtos, e em se tratando de aquisição de material de embalagem utilizado para acondicionar o produto final, reconhece-se o crédito apurado sobre a sistemática não cumulativa da Cofins.

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário., por meio do qual aduz, em síntese, depois de relatar os fatos e tecer comentários sobre o conceito de insumos, contesta a glosa dos seguintes itens:

- a) Serviços Utilizados como Insumos (diz que, embora não vinculados diretamente ao processo produtivo, tais serviços seriam imprescindíveis na realização de sua atividade empresarial);
- b) Créditos sobre Aluguéis de Máquinas e Equipamentos (diz que tais despesas, assim consideradas como aluguel de máquinas e equipamentos ou serviços utilizados como insumos, possuiriam vinculação direta ao processo de produção da Recorrente, sendo essenciais à consecução de suas atividades empresariais);
- c) Créditos sobre Despesas Aduaneiras (diz que tais despesas geram créditos de PIS/Cofins);
- d) Bens do Ativo Imobilizado (ao serem adquiridos, os bens já possuíam a finalidade certa de serem incorporados ao ativo imobilizado). Ao final, requer a conversão do julgamento em diligência, caso se considere faltar elementos que atestem a *essencialidade* de determinado bem ou serviço empregado em sua atividade fabril.
- e) Peças de Reposição e Manutenção (a DRJ entendeu, equivocadamente, por bem manter a glosa das despesas relativas às peças de reposição e manutenção que não foram destinados aos centros de custos diretamente vinculados ao processo produtivo da Recorrente);

Por meio da petição., anexa Laudo Técnico Complementar referente à utilização dos insumos: (i) soda cáustica; (ii) lona agrícola colorida; (iii) mangueira conjugada oxigênio; (iv) barrilha leve; (v) lona terreiro; (vi) *big bag* descartável; (vii) saco valvulado 50x70; (viii) despesa com aluguel de máquinas e equipamentos para transporte da matéria-prima; e (ix) despesas decorrentes de serviços aduaneiros incorridos na importação da matéria-prima.

Em julgamento no CARF foi efetuada a conversão em diligência, para que fosse reproduzido o resultado da diligência do PAF nº 13502.900721/2011-73, o qual teve os seguintes colocados;

(...)

- i) demonstre, se necessário através de Laudo Técnico (não sendo suficiente o já apresentado nos autos), em que atividades os serviços glosados pela fiscalização foram aplicados e a apresentá-los, devidamente segregados, a fim de permitir a sua análise individualizada quanto à possibilidade de creditamento à luz do conceito de insumos definido pelo STJ (Serviços utilizados como insumos);
- ii) demonstre que os contratos de locação por ela firmados referem-se às máquinas que realizam o transporte de matérias-primas entre as suas unidades produtivas ou mesmo dentro delas (Aluguéis de máquinas e equipamentos);
- iii) indique, de forma segregada e documentalmente comprovada, a que tipo de serviço corresponde as despesas conjuntamente contabilizadas sob os títulos "Serviços de Terminal Logístico", "Serviço de Descarga", "Serviço Portuário", "Serviço Operador Portuário", "Serviço de Armazenamento" e "SRV Transp Rod Fabrica -Porto c/ Cred", ou outras que foram, no item, glosadas pela fiscalização e se, de fato, correspondem a gastos realizados no desembarço de matéria-prima por ela importada, para futuro emprego no seu processo produtivo (Despesas aduaneiras);
- iv) informe se as peças e partes que foram adquiridas (para os projetos por ela criados) compuseram máquinas ou equipamentos cuja imobilização, após a finalização do

processo de montagem, somente se deu a partir de setembro de 2007 ou se a sua utilização nas atividades da empresa se deu antes do registro contábil? (Bens do ativo imobilizado);

v) identifique, devidamente segregadas, em que atividades foram aplicadas as peças e partes que compuseram os projetos CBF 08.003 (Parada Geral Manutenção -Utilidades) e CBF 07.006 (Parada Geral Manutenção - Utilidades), bem como aquelas que não foram aplicadas exclusivamente no tratamento e manutenção das estações de água (Bens do ativo imobilizado);

vi) demonstre, se necessário através de Laudo Técnico (se não suficiente o já apresentado nos autos), a imprescindibilidade ou importância do tratamento de água nas atividades por ela desenvolvidas (Bens do ativo imobilizado);

vii) identifique em que atividades foram aplicadas as peças de reposição e manutenção que não foram destinados aos centros de custos diretamente vinculados ao processo produtivo da Recorrente (Peças de reposição e manutenção).”

Ao término do procedimento, deve elaborar Relatório Fiscal Conclusivo sobre os fatos apurados na diligência, para o qual deverão ser observados os termos da Nota SEI/PGFN nº 63/2018 e do Parecer Cosit nº 05/2018, sendo-lhe oportunizado manifestar-se sobre a existência de outras informações e/ou observações que julgar pertinentes ao esclarecimento dos fatos.

Em resposta aos termos da diligência, após intimada pela fiscalização, a empresa apresentou esclarecimentos, descrevendo cada centro de custo glosado, e o seu entendimento sobre a necessidade de reversão das glosas, considerando os atuais critérios para identificação dos insumos para os quais é permitido o creditamento.

A fiscalização apresentou relatório fiscal, se manifestando pela reversão de parte das glosas por aplicação dos critérios da essencialidade e relevância, REsp nº 1.221.170/PR, vinculante para a RFB em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, e nos termos da referida Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

A contribuinte se manifestou em razão do retorno de diligência, pleiteando para reversão das glosas nos termos do relatório de diligência fiscal, bem como o julgamento procedente dos itens abaixo:

- a) Serviços utilizados como insumos;
- b) Bens do ativo imobilizado;
- c) Peças de reposição e manutenção;

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior

O presente recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade por isso dele tomo conhecimento.

Ressalta-se que esse processo e mais um grupo de aproximadamente 20 (processos), foram baixados em diligência pelo Conselho Charles Mayer de Castro Souza por entender que os processos eram idênticos, por tais razões foram reproduzidos o resultado do PAF nº 13502.900721/2011-73 nesse processo.

Tendo em vista o julgamento conjunto do É de ressaltar o julgado 13502.900925/2011-12, acordão **3201-009.71**:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 30/04/2007 a 30/06/2007

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS. REsp 1.221.170/PR. NOTA SEI PGFN MF 63/2018

O conceito de insumos, no contexto das contribuições não-cumulativas, deve ser interpretado à luz dos critérios da essencialidade e relevância do bem ou serviço, aferidos em face da sua relação com o processo produtivo ou de prestação de serviços realizados pelo sujeito passivo. STJ, REsp nº 1.221.170/PR, julgado sob o rito do art. 543-C do CPC/1973, e em face do art. 62, §2º, do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF). E aplicação da NOTA SEI PGFN MF 63/2018.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário nos seguintes termos: I) por unanimidade de votos, (i) acatar a reversão de glosas de acordo com os resultados da diligência, (ii) reverter as glosas em relação aos itens assim identificados no voto: a) "WL de S Cerqueira", b) "Luana Locação de Veículos Ltda." e c) ferramentas e acessórios, quais sejam, disco corte, bolsa de ferramentas, porta eletrodos, lâmina serra, lâmina estilete, disco desbastador, martelo borracha, ponta montada, espátulas, lanternas, trena de aço, brocas, desde que apresentem vida útil inferior a um ano; II) por maioria de votos, reverter as glosas de créditos referentes (i) às aquisições de "camisa de segurança com mangas compridas", "calça profissional" e "macacão" utilizados pelos empregados da área de produção e (ii) ao "Centro de custos de expedição", vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes (Relatora), Arnaldo Diefenthaler Dornelles e Paulo Régis Venter (Suplente convocado), que negavam provimento nesses tópicos. Designado para redigir o voto vencedor quanto a esses itens o conselheiro Laércio Cruz Uliana Júnior.

Ainda, é necessário esclarecer que no relatório da fiscalização e no acordão recorrido verifica-se que foi utilizado o conceito de insumo, para fins das contribuições do PIS e COFINS, estabelecido pelas INs SRF nº 247/02 e 404/2004, já afastado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1036 e seguintes do CPC/2015), tomando como diretriz os critérios da essencialidade e relevância. A partir da publicação desse julgado a RFB emitiu o Parecer Normativo Cosit nº 5/2018, que em resumo traz as seguintes premissas:

1. **Essencialidade**, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

2. **Relevância**, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Extrai-se do julgado que conceito de insumo deve “ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou ainda a importância de determinado item, bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”.

Cabe sempre lembrar que, nos termos do art. 62, §2º do Anexo II do Regimento Interno do CARF § 2º, as decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverá ser reproduzido pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Preliminares

Subsidiariamente, caso haja ausência de elementos probatórios, a recorrente solicita, em função da verdade material e da ampla defesa, que o julgamento seja convertido em diligência.

O pleito já foi acatado, com a conversão em diligência na sessão precedente, Resolução nº 3201-002.540.

Na sua manifestação após o resultado da diligência, entende que ainda pode apresentar mais esclarecimentos e documentos e por isso pede nova diligência.

Não merece ser acatada. Como é sabido a diligência serve para subsidiar o julgamento, e por isso ela é determinada pelo Colegiado quando este entende que existem esclarecimentos a serem efetuados, ou é necessário o aporte de novos documentos¹. O que não é o caso. Como foi demonstrado no relatório, a diligência efetuada foi ampla e completa, e por isso depreendo que todos os elementos já se estão presentes e o processo maduro para se prosseguir com o julgamento.

Outro pedido é que seja afastada a verificação nota a nota (ou item a item), empregada pela fiscalização no relatório de diligência, confirmado-se, assim a reversão da glosa de todas as notas fiscais e/ou itens vinculados aos centros de custos que foram admitidos pela fiscalização.

¹ Decreto nº 70.235/72 Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Não existe base legal para o pedido, por isso é rejeitado de plano.

A recorrente quer que a reversão das glosas seja efetuada pelos centros de custo, ou seja, como a fiscalização já reconheceu que o centro de custo é ligado à produção, deve ser efetuada a reversão para todos os itens ou notas fiscais que compõem o centro de custos.

O fato de um centro de custo ser da produção não significa necessariamente que todos os itens alocados ao centro de custo são passíveis de tomada de crédito.

Ademais, a legislação prevê que toda escrituração contábil e fiscal dos contribuintes deve estar respaldada por documentação oficial e idônea.

Concluo por rejeitar as preliminares invocadas.

1. Glosas com parecer favorável à reversão pela diligência

Como já afirmado pela recorrente, sua manifestação ao relatório de diligência, para a maior parte das glosas houve manifestação da fiscalização favorável à reversão das glosas, pela aplicação do REsp nº 1.221.170/PR, vinculante para a RFB em razão do disposto no art. 19 da Lei nº 10.522/2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 1/2014, e nos termos da referida Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Tendo em vista o resultado da diligência, com proposta de revisão das glosas pela fiscalização e também a aplicação das normas acima citadas, voto pela reversão dos seguintes serviços/itens/centros de custo analisados, conforme consta no Relatório de diligência referente ao período analisado no processo.

2. Serviços Utilizados como insumo

A recorrente requer seja revertida a glosa dos itens que a fiscalização alega que a descrição é genérica, incompatibilidade do serviço prestado, e serviços de construção civil, nesse sentido a fiscalização:

Foram glosadas notas fiscais referentes a diversos serviços prestados ao contribuinte, tais como serviços de manutenção, serviço de usinagem, serviço de jato e pintura, serviço de revestimento, manutenção de motores, serviço de manutenção periódica, serviço de calandragem, entre outros vinculados aos centros de custo de manutenção elétrica, manutenção, expedição, comercial e utilidades.

Assim comprehendeu a fiscalização sobre os serviços utilizados como insumo:

Entre os serviços glosados no presente processo, em razão do entendimento no sentido de não possuir relação direta com as atividades produtiva, encontram-se aqueles vinculados ao centro de custo “expedição” (4011603).

Assim, considerando os parágrafos 55 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, vide abaixo, não poderão ser objeto de revisão de glosa os dispêndios vinculados ao centro de custo “expedição” (4011603), ainda que seja

localizado na mesma área física (instalação) do centro do custo “Ensaque”(4011611), conforme indicado pelo contribuinte, haja vista terem ocorrido posteriormente ao encerramento do processo produtivo do contribuinte.

No entanto, em sentido diverso sobre o centro de custo expedição, já proferi decisão análoga sendo vencedora no PAF 13502.900910/2011-46, Numero da decisão: 3201-009.721, na qual fui designado redator.

II) por maioria de votos, reverter as glosas de créditos referentes ao “Centro de custos de expedição”, vencidos os conselheiros Mara Cristina Sifuentes (Relatora), Arnaldo Diefenthäler Dornelles e Paulo Régis Venter (Suplente convocado), que negavam provimento nesse tópico. Designado para redigir o voto vencedor quanto a esse item o conselheiro Laércio Cruz Uliana Júnior.

Para melhor compreensão foi consignado pela fiscalização durante o pedido de diligência:

Centro de Custo “expedição” Entre os serviços não admitidos no presente processo, em razão do entendimento no sentido de não possuir relação direta com as atividades produtiva, encontram-se aqueles vinculados ao centro de custo “expedição”.

(...) o contribuinte alegou que no citado centro de custo eram registradas as aquisições de bens e serviços que envolviam as instalações do armazém de ensacamento, nas quais eram realizadas as atividades de ensaque. O contribuinte também acrescentou tela de sistema informatizado na qual indicava o equipamento armazenagem de ensacamento, vinculado ao centro de custo expedição, vide abaixo:

(...)

Como anteriormente disposto, o centro de custo “Ensaque” fora integralmente deferido para fins de geração de crédito. Tal centro de custo comporta todos aqueles gastos referentes ao ensacamento dos bens produzidos pelo contribuinte. O processo produtivo corresponde a um conjunto de operações e fases realizadas sucessivamente e de maneira planificada com o fim de obtenção de um bem disponível para venda e a fase de ensacamento, na qual o produto é embalado para a entrega ao contribuinte, é parte integrante do processo produtivo. Entretanto, o centro de custo “expedição” corresponde ao local responsável por todos os aspectos relativos ao envio dos bens produzidos aos respectivos adquirentes. Conforme dicionário Aurélio o termo expedição corresponde ao “ato ou efeito de expedir; despacho, remessa; expediente;” ou “seção encarregada de expedir as mercadorias”.

Assim, considerando os parágrafos 55 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, vide abaixo, não poderão ser objeto de revisão de glosa os dispêndios vinculados ao centro de custo “expedição” ainda que seja localizado na mesma área física (instalação) do centro do custo “Ensaque” conforme indicado pelo contribuinte, haja vista terem ocorrido posteriormente ao encerramento do processo produtivo do contribuinte.

55. Conforme salientado acima, em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.

Dessa forma, verifica-se que a contribuinte logrou sorte em demonstrar seu processos nos termos do parágrafo 55 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, eis que demonstrado por laudo.

Reverto a glosa sobre o centro de custo de expedição.

Ainda, a fiscalização sobre o centro de custo de manutenção e manutenção elétrica:

Entre os serviços glosados no presente processo, em razão do entendimento no sentido de não possuir relação direta com as atividades produtiva, encontram-se aqueles vinculados ao centro de custo “manutenção” (CIB 4011608) e “manutenção elétrica” (CIB 4011610).

(...)

Assim, considerando os parágrafos 11, 19 e 20 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, anteriormente dispostos, poderão em tese ser objeto de reversão de glosa os serviços vinculados ao centro de custo “manutenção” (CIB 4011608) e “manutenção elétrica” (CIB 4011610).

Dessa forma, deve ser acatada a reversão pela fiscalização.

Já em relação ao centro de custo utilidades, assim compreendeu a fiscalização:

Entre os serviços glosados no presente processo, em razão do entendimento no sentido de não possuir relação direta com as atividades produtiva, encontram-se aqueles vinculados ao centro de custo “utilidades” (CIB 4011607).

Intimado a respeito mediante Termo de Intimação Fiscal nº 022/2020/Seort/Edicre, o contribuinte alegou que no citado centro de custo eram registradas as aquisições de bens e serviços que envolviam a realização do tratamento de efluentes líquidos da atividade industrial química, bem como aquisições de bens e serviços empregados nas atividades de acidulação, granulação, armazém e ensaque. O contribuinte também acrescentou tela de sistema informatizado na qual indicava diversos equipamentos, tais como bomba centrifuga, bomba peristáltica, compressor de ar, tanque cilíndrico, utilizados no tratamento de efluentes e empregados nas atividades de acidulação, granulação e ensaque, vinculados ao centro de custo (CIB 4011607).

(...)

Assim, considerando o disposto nos parágrafos 11, 49 e 53 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, anteriormente dispostos, o centro de custo “utilidades” (CIB 4011607) poderá ser admitido em tese para fins de geração de créditos das contribuições para o PIS/Pasep e COFINS apurados pelo regime não cumulativo.

Mantenho a reversão.

No que tange o centro de custo Manutenção, assim constou no relatório fiscal:

(...)

Em relação à glosa efetuada no centro de custo “Manutenção” (CIB 4011608), nota fiscal nº 281, no valor correspondente a R\$ 9.119,80 (Abril/2007), não deverá ser efetuada a reversão da glosa haja vista se tratar de serviço de construção civil prestado pelo fornecedor RSS CONSTRUÇÃO CIVIL LTDA. O respectivo encargo de “serviços de manutenção civil” integra o custo de bens do imobilizado cuja fruição do crédito ocorre conforme o previsto no inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002, ou no inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ou no § 4º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, ou no § 14 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

(...)

Não será objeto de reversão de glosa o dispêndio relativo à nota fiscal nº 765- A, no valor correspondente a R\$ 654,00 (Abril/2007) do prestador W L de S CERQUEIRA, em razão da incompatibilidade da atividade do fornecedor (comércio varejista), bem como em razão da vinculação ao centro de custo “expedição” já disposto anteriormente como não gerador de crédito das contribuições.

(...)

Em relação à glosa efetuada no centro de custo “Utilidades” (4011607), NF nº 1094A, no valor de R\$ 2.476,11 (Maio/2007) do prestador RÉBRAS RECURSOS HUMANOS LTDA, não deverá ser efetuada a reversão haja vista se tratar de serviços não discriminados prestados por fornecedor de mão de obra.

Não será objeto de reversão de glosa o dispêndio relativo à nota fiscal nº 773- A, no valor correspondente a R\$ 654,00 (Junho/2007) do prestador W L de S CERQUEIRA, em razão da incompatibilidade da atividade do fornecedor (comércio varejista), bem como em razão da vinculação ao centro de custo “Comercial” (4021201) expressamente indicado pelo contribuinte como não gerador de crédito das contribuições

No entanto, em relação as empresas W L de S CERQUEIRA e RÉBRAS RECURSOS HUMANOS, me posicionei no 13502.900925/2011-12, vejamos:

Quanto a Rebras, a recorrente afirma que trata-se de cessão de serviço de mão de obra, sem apresentar maiores detalhes. Como não é possível a partir da descrição concluir qual o escopo do serviço e se sua utilização é na produção não é possível reverter as glosas.

WL de S Cerqueira, os serviços manutenção de equipamentos – manutenção de ensacadeira e adaptação balança comercial para pesagem de sacos “big bag” – diretamente utilizados nas atividades produtivas da empresa.

Pela descrição apresentada pela recorrente e pela utilização na unidade de acidulação é possível concluir pela utilização na produção e possível reverter a glosa.

Assim, mantendo a posição de reversão das glosas da fiscalização pelos proprios motivos, revertendo ademais a mais, em relação a empresa WL de S Cerqueira.

3. Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda (Despesas Aduaneiras)

No que tange as despesas de armazenagem e fretes, assim constou no relatório:

Os valores glosados no presente tópico referem-se, conforme indicado pelo contribuinte no curso da análise do presente processo, a despesas efetuadas a título de "Serviços de Terminal Logístico", "Serviço de Descarga", "Serviço Portuário", "Serviço Operador Portuário", "Serviço de Armazenamento" e "SRV Transp Rod Fabrica -Porto c / Cred", vide fls. 165, 169 e 177 do presente processo.

(...)

Entretanto, apesar de o contribuinte não ter o direito de se creditar dos itens acima indicados haja vista não se enquadrarem como despesas de armazenagem e frete na operação de venda, o poderá em razão do enquadramento dos itens como bens utilizados como insumos. Isto decorre do contido nos parágrafos 155, 156, 157 e 158 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, vide abaixo:

(...)

Contudo, tais itens foram glosados haja vista não se enquadrarem como “Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de venda”, vide justificativa explanada no presente processo, ipsis litteris

“Portanto, despesas outras que não sejam de armazenagem e frete na operação de venda não dão direito a crédito. No presente caso, verifica-se que os serviços prestados a interessada se referem a despesas incorridas durante a operação de descarga de rocha fosfática importada nos navios Tharinee Naree, Julieta e Fu Ping Shan”. Ainda que supostamente suportadas pela interessada, tais valores não geram direito a crédito haja vista não representarem despesas com armazenagem e frete nas operações de venda. Assim, serão glosados os respectivos valores. Serão admitidas tão somente as despesas relativas às notas fiscais nº 236, 1921, 2349, 2350 e 2352, à fl.177, haja vista se tratar de despesas de frete na operação de venda suportada pela interessada. Assim, relativamente as despesas de armazenagem e frete na operação de venda será admitido tão somente o valor correspondente a R\$ 25.894,26 (Junho/2007).”

Entretanto, apesar de o contribuinte não ter o direito de se creditar dos itens acima indicados haja vista não se enquadrarem como despesas de armazenagem e frete na operação de venda, o poderá em razão do enquadramento dos itens como bens utilizados como insumos. Isto decorre do contido nos parágrafos 155, 156, 157 e 158 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, vide abaixo:

(...)

Assim, considerando que o produto importado, rocha fosfática, constitui efetivamente insumo utilizado pelo contribuinte no seu processo produtivo, tais valores serão objeto de reversão de glosa haja vista que tais despesas correspondem a custo de aquisição do citado insumo.

Dessa forma, adoto as razões da unidade de origem e revertendo as glosas nos termos da fiscalização.

4. Aluguéis de máquinas e equipamentos

Tais serviços, conforme notas fiscais juntadas a, referem-se a serviços de movimentação de matérias-primas e produto final, serviço com caminhão de alta pressão para limpeza da Unidade Industrial, serviço de montagem e desmontagem de andaimes.

Assim disciplina o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05

(...)

144. Diante do exposto, exemplificativamente, permitem a apuração de créditos na modalidade aquisição de insumos combustíveis consumidos em: a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade-fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte, etc. Já em relação a “gastos com veículos” que não permitem a apuração de tais créditos, citam-se, exemplificativamente, gastos com veículos utilizados: a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes; etc.

(...)

Assim, desconsiderando o fato da incidência do ISS decorrente de os aluguéis dos equipamentos estarem vinculados a cessão de mão de obra para o respectivo manuseio as citadas despesas de locação na movimentação de matéria prima e produto acabado dentro do estabelecimento, despesas com limpeza industrial, despesas com andaime nas manutenções de equipamentos, locação de equipamentos, locação de ferramentas elétricas, mecânicas e pneumática, glosadas no presente item serão objeto de reversão haja vista serem consideradas essenciais ao processo produtivo contribuinte.

Serão revertidas a glosas das notas fiscais de locação de equipamentos. Mesmo naquelas notas em que ocorre a discriminação entre locação de equipamento e serviços (com incidência do ISS) será admitida a reversão haja vista o enquadramento dos serviços como insumos para fins de geração de crédito

5. Bens do ativo imobilizado

A recorrente requer que para os bens do ativo imobilizado, seja reconhecida a legitimidade do aproveitamento dos créditos desde a aquisição dos bens destinados ao ativo imobilizado, e não a partir da data da efetiva imobilização, conforme proposto no Relatório de Diligência.

A fiscalização excluiu os projetos CBF 08.003 (Parada Geral Manutenção - Utilidades), e CBF 07.006 (Parada Geral Manutenção Utilidades), haja vista se tratar de aquisições para manutenção de estação de tratamento de água. Adicionalmente efetuou os cálculos partir do momento da efetiva imobilização em detrimento a data de aquisição dos respectivos bens/serviços.

O contribuinte informou que os bens já possuíam, desde sua aquisição, a finalidade de serem incorporados ao ativo imobilizado. E apresenta Solução de Consulta nº 71/88 definindo que no momento da aquisição de um bem, a simples intenção ou pretensão de vendê-lo já descaracteriza a sua incorporação ao ativo imobilizado, sendo que, caso ocorra a venda de bem imobilizado em período inferior a um ano, o contribuinte deverá demonstrar a expectativa inicial de se incorporar o bem ao ativo imobilizado. Ora, se no momento da aquisição a simples intenção de venda posterior do bem implica descaracterização da imobilização e, por conseguinte, no aproveitamento do crédito de PIS e COFINS, segundo o entendimento da própria Receita Federal, nada mais razoável que, de outro norte, a intenção de imobilização do bem no momento da aquisição se mostra suficiente para a geração de crédito das referidas contribuições, o que inclusive é determinado pela legislação das mencionadas contribuições, ao referir-se expressamente a bens “destinados ao ativo imobilizado” (ao invés de bens incorporados ao ativo imobilizado).

Declara a fiscalização que o contribuinte tem a faculdade de constituir o crédito a partir do momento da efetiva imobilização do bem (início da contabilização da depreciação), ou seja, a partir do momento que o respectivo bem começa a gerar ou está apto a gerar riqueza, e consequentemente, para o país, em razão de sua utilização no processo produtivo.

Segundo o art. 3º da Lei nº 10.637 de 30 de dezembro de 2002, ou Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, a pessoa jurídica poderá descontar créditos em relação a bens incorporados no ativo imobilizado:

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

A lei é clara ao determinar que para ser descontado o crédito o bem deve ter sido incorporado ao ativo imobilizado. E aqui não é possível aplicar a intenção do contribuinte em imobilizar o bem.

A questão tratada no processo é de tomada de créditos das contribuições, o que não é o caso da Solução de Consulta nº 71/88. Para a tomada de créditos de depreciação do ativo imobilizado o legislador definiu condições, e uma dessas condições é que o bem tenha sido incorporado.

Mantendo os cálculos a partir do momento da efetiva imobilização em detrimento a data de aquisição dos respectivos bens/serviços para os projetos CBF 08.003 (Parada Geral Manutenção - Utilidades), e CBF 07.006 (Parada Geral Manutenção Utilidades).

Também consta no relatório da diligência que nas planilhas contidas no “DOC. 13” foram identificados itens que não poderiam ser enquadrados como custos dos imobilizados envolvidos, tais como “Locação de Armário” no valor de R\$ 1.000,00, e “Locação de Sanitário Químico” no valor de R\$ 3.000,00, contidos nos Projetos CBF 07.006.

A recorrente não traz argumentações específicas sobre esses dois itens.

O inciso IV, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, ao dispor sobre a não cumulatividade das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, assim estabelece relativamente ao presente item:

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

(...)

IV – aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

Armário e sanitário químico são itens utilizados pelos funcionários da empresa, e não possuem conexão com o processo produtivo. Do mesmo modo locação não é item que possa ser imobilizado.

6. Peças de reposição e manutenção

Assim constou no relatório fiscal:

Segundo o Relatório de Diligência, foram admitidos, para fins de geração de créditos, os centros de custo divisão industrial (4011600), laboratório (CIB 4011606), utilidades (CIB 4011607), manutenção (CIB 4011608), manutenção mecânica (CIB 4011609), manutenção elétrica (CIB 4011610) e administração (4031304), ficando ressalvados alguns itens supostamente não compatíveis com os respectivos centros de custo. Por outro lado, não foi admitido o centro de custo expedição (4011603).

Com efeito, a autoridade fiscal indicou um rol de itens de “reservas de almoxarifado” em que não foi admitido para fins de geração de créditos a título de peças de reposição e manutenção, tais como “ferramentas e acessórios”, “materiais de higiene para uso pessoal e/ou limpeza de ambientes”, “materiais diversos” e “itens não identificados”. Ocorre, no entanto, que esse tipo de análise superficial que indica, a partir de um simples documento contábil que contém breve descrição dos materiais vinculados a cada centro de custo, quais itens são compatíveis e quais não são compatíveis com os respectivos centros de custo é, no mínimo, extremamente subjetiva, não oferecendo qualquer tipo de parâmetro objetivo e seguro para que se possa realizar uma revisão das suas conclusões.

O relatório da diligência manteve as peças de reposição e manutenção vinculadas ao centro de custos “expedição” (4011603). No caso das peças vinculadas ao centro de custos “reservas de almoxarifado” identificou-se itens não compatíveis a geração de crédito das contribuições. Registre-se que as reservas de almoxarifado foram utilizadas para ratear as aquisições das peças de reposição aos respectivos centros de custo conforme consignado no parecer DRF CCI/SAORT 051/2011. E não foram admitidos diversos itens, tais como:

- a) Ferramentas e acessórios, quais sejam, disco corte, bolsa de ferramentas, porta eletrodos, lâmina serra, lâmina estilete, disco desbastador, martelo borracha, ponta

montada, espátulas, lanternas, trena de aço, brocas. Inclusive tais itens não se enquadram no conceito de insumo vide parágrafo 95 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de Dezembro de 2018.

b) Materiais de higiene para ambientes administrativos, quais sejam, papel higiênico (exceto para o centro de custo 4011606 Laboratório –CIB), sabão em pó, água sanitária, pano limpeza, desinfetante, cera inglesa, vassouras, esponjas, flanelas, saco plástico (exceto para o centro de custo 4011606 Laboratório –CIB), papel toalha, álcool etílico (exceto para o centro de custo 4011606 Laboratório –CIB), solução de ácido muriático (exceto para o centro de custo 4011606 Laboratório –CIB), acetona (exceto para o centro de custo 4011606 Laboratório –CIB), sabonete, desodorante, lustra móveis, desodorizador de vaso sanitário, rodo madeira, refil neutralizador, desodorizador de ambiente, trapo limpeza algodão, pasta cristal, forro desc. assento sanitário, balde plástico, detergente, etc.

c) Materiais diversos, quais sejam, formulários, trincha, lixas, baterias alcalinas, escova manual cabo madeira, calças de brim, pneu, cadeado, camisas de segurança manga comprida, cabo de madeira, calça profissional, copo plástico, rolo pintura, macacão, cumeeira, aparelho telefônico, lâmpada, envelopes, limpador de mãos, papel de filtro (exceto para o centro de custo 4011606 Laboratório –CIB), etiqueta, etc.

d) Itens não identificados, quais sejam, Y Item Eliminado – utilizar 52132, Y Item Eliminado– utilizar 51567, Y Item Eliminado – utilizar 51689, Y Item Eliminado – utilizar 51724, Y Item Cancelado – utilizar 52045, Y Item Eliminado – utilizar 102075, etc.

A recorrente argumenta que a análise foi superficial e subjetiva, a partir do documento contábil que contém breve descrição dos materiais. Acrescenta que “disco de corte”, “disco de desbaste”, “lâmina estilete”, “raspador limpador químico”, dentre vários outros, são exclusivamente empregados e/ou consumidos durante o processo produtivo da empresa.

Entendo que as Ferramentas e acessórios, quais sejam, disco corte, bolsa de ferramentas, porta eletrodos, lâmina serra, lâmina estilete, disco desbastador, martelo borracha, ponta montada, espátulas, lanternas, trena de aço, brocas são indiretamente utilizadas no processo produtivo. São ferramentas necessárias às manutenções nos equipamentos.

Materiais diversos, em relação aos itens créditos referentes às aquisições de “camisa de segurança com mangas compridas”, “calça profissional” e “macacão” utilizados pelos empregados da área de produção. No que tange “camisa de segurança com mangas compridas”, “calça profissional” e “macacão” utilizados pelos empregados da área de produção, comprehendo pela reversão glosa, eis que essenciais e relevantes.

Ainda aos demais Materiais de higiene para ambientes administrativos, quais sejam, papel higiênico (exceto para o centro de custo 4011606 Laboratório –CIB), sabão em pó, água sanitária, pano limpeza, desinfetante, cera inglesa, vassouras, esponjas, flanelas, saco plástico (exceto para o centro de custo 4011606 Laboratório –CIB), papel toalha, álcool etílico (exceto para o centro de custo 4011606 Laboratório –CIB), solução de ácido muriático (exceto para o centro de custo 4011606 Laboratório –CIB), acetona (exceto para o centro de custo 4011606 Laboratório –CIB), sabonete, desodorante, lustra móveis, desodorizador de vaso sanitário, rodo madeira, refil neutralizador, desodorizador de ambiente, trapo limpeza algodão, pasta cristal, forro desc. assento sanitário, balde plástico, detergente, etc; Materiais diversos, quais sejam, formulários, trincha, lixas, baterias alcalinas, escova manual cabo madeira, calças de brim, pneu, cadeado, cabo de madeira, copo plástico, rolo pintura, , cumeeira, aparelho

telefônico, lâmpada, envelopes, limpador de mãos, papel de filtro (exceto para o centro de custo 4011606 Laboratório –CIB), etiqueta, etc; no mesmo sentido da fiscalização, não são elementos indispensáveis ao processo produtivo. Possuem características de material de apoio às áreas administrativas e serviços gerais. Por isso não cumprem os requisitos de essencialidade e relevância.

Ao final para os itens não identificados, quais sejam, Y Item Eliminado – utilizar 52132, Y Item Eliminado– utilizar 51567, Y Item Eliminado – utilizar 51689, Y Item Eliminado – utilizar 51724, Y Item Cancelado – utilizar 52045, Y Item Eliminado – utilizar 102075, etc. não é possível a reversão considerando que pela descrição não é possível nem a identificação do item nem o local de sua utilização.

7. Conclusão

Diante do exposto conheço do recurso, rejeito a preliminar e no mérito, voto por dar provimento para (i) acatar a reversão de glosas de acordo com os resultados da diligência, (ii) reverter as glosas em relação aos itens assim identificados no voto: a) “WL de S Cerqueira” e b) ferramentas e acessórios, quais sejam, disco corte, bolsa de ferramentas, porta eletrodos, lâmina serra, lâmina estilete, disco desbastador, martelo borracha, ponta montada, espátulas, lanternas, trena de aço, brocas, desde que apresentem vida útil inferior a um ano; (iii)reverter as glosas de créditos referentes (i) às aquisições de “camisa de segurança com mangas compridas”, “calça profissional” e “macacão” utilizados pelos empregados da área de produção e (iv) ao “Centro de custos de expedição”.

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Junior - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Redator designado.

Peço vênia ao eminente Relator para divergir quanto aos temas (1) crédito sobre o centro de custo de expedição e (2) sobre as despesas dos demais centros de custo constantes da rubrica serviços utilizados como insumo.

1) Crédito sobre o centro de custo de expedição

Em seu recurso voluntário, a recorrente expõe genericamente em defesa do desconto de crédito sobre serviços utilizados como insumos, sem qualquer detalhamento sobre o centro de custo “expedição”.

Da mesma maneira ocorre em sede de manifestação de conformidade, na qual a recorrente apresenta seu sistema contábil com as subdivisões entre centros de custo do

departamento industrial, do qual o centro de custo “4011603 – expedição” é parte, sem, contudo, oferecer qualquer especificidade sobre o direito a crédito da rubrica.

Somente após a ciência do Relatório de Diligência, é possível encontrar manifestação sobre o centro de custo expedição, tendo a recorrente sustentado, em síntese, que:

“Observa-se que, muito embora se tenha reconhecido que no centro de custo expedição (4011603) estavam alocadas as instalações do armazém de ensacamento – cujo centro de custo ensaque (4011611), desde o início, foi inquestionavelmente acolhido pelo Despacho Decisório –, a autoridade fiscal, com base na mera definição da palavra “expedição” encontrada no Dicionário Aurélio, manteve a glosa do centro de custo expedição, em detrimento da verdade material estabelecida nos autos do processo administrativo em epígrafe.

Ora, uma vez que restou demonstrado na diligência fiscal que no centro de custo expedição estavam alocados bens e serviços relacionados à atividade de ensacamento, uma das principais etapas do processo produtivo da Recorrente, inclusive reconhecido no Despacho Decisório e amplamente demonstrado no laudo técnico acostado nos autos do processo administrativo, os argumentos meramente lexicais aduzidos no Relatório de Diligência não devem prevalecer sobre a verdade material⁴ revelada no presente caso.”

Nos termos do Relatório de Diligência, o centro de custo “expedição” não é parte do processo produtivo, já que se desenvolve em fase posterior à fabricação e, por isso, as despesas vinculadas ao centro de custo não dão direito a desconto de crédito, veja-se:

“Como anteriormente disposto, o centro de custo “Ensaque” (4011611) fora integralmente deferido para fins de geração de crédito. Tal centro de custo comporta todos aqueles gastos referentes ao ensacamento dos bens produzidos pelo contribuinte. O processo produtivo corresponde a um conjunto de operações e fases realizadas sucessivamente e de maneira planificada com o fim de obtenção de um bem disponível para venda e a fase de ensacamento, na qual o produto é embalado para a entrega ao contribuinte, é parte integrante do processo produtivo. Entretanto, o centro de custo “expedição” (4011603) corresponde ao local responsável por todos os aspectos relativos ao envio dos bens produzidos aos respectivos adquirentes. Conforme dicionário Aurélio o termo expedição corresponde ao “ato ou efeito de expedir; despacho, remessa; expediente;” ou “seção encarregada de expedir as mercadorias”.

Assim, considerando os parágrafos 55 e 56 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, vide abaixo, não poderão ser objeto de revisão de glosa os dispêndios vinculados ao centro de custo “expedição” (4011603), ainda que seja localizado na mesma área física (instalação) do centro de custo “Ensaque”(4011611), conforme indicado pelo contribuinte, haja vista terem ocorrido posteriormente ao encerramento do processo produtivo do contribuinte.

55. Conforme salientado acima, em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.

56. Destarte, exemplificativamente não podem ser considerados insumos gastos com transporte (frete) de produtos acabados (mercadorias) de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica, para centros de distribuição ou para entrega direta ao adquirente, como: a) combustíveis utilizados em frota própria de veículos; b)

embalagens para transporte de mercadorias acabadas; c) contratação de transportadoras.” (destaquei)

Desta forma, há que se manter o entendimento da autoridade fiscal, realizado após o atendimento da Resolução CARF, com obediência ao REsp nº 1.221.170 do STJ.

2) Demais centros de custo constantes da rubrica serviços utilizados como insumo

Assim, dispôs o Relatório de Diligência Fiscal, constante às fls. 1184 a 1244 do Processo nº 13502.900725/2011-51, que pode ser replicado ao presente, sobre os demais centros de custos classificados como serviços utilizados como insumos:

“Serviços utilizados como insumos

Relativamente ao presente item foram consideradas para fins de creditamento tão somente as notas fiscais vinculadas aos centros de custo ACIDULAÇÃO (4011611), GRANULAÇÃO (4011602), ARMAZÉM (4011604) e ENSAQUE (4011611).

Foram glosadas notas fiscais referentes a diversos serviços prestados ao contribuinte, tais como manutenção de equipamentos, serviço de mão de obra, serviço de manutenção periódica, serviço de manutenção em máquinas, serviço de manutenção em equipamentos, serviços de análise, serviço de manutenção de compressores, serviço de manutenção de rotor, serviço de balanceamento, entre outros vinculados aos centros de custo de manutenção mecânica, manutenção elétrica, manutenção, laboratório, expedição, comercial, utilidades.

(...)

Feitas tais considerações, oportuno destacar que, à fl. 06 em resposta à intimação anteriormente citada, o contribuinte indica expressamente que os centros de custo comercial – CIB (4021201) e conservação (4011606) não preenchem os requisitos do conceito de insumos para fins de creditamento das contribuições PIS/Pasep e COFINS.

Entre os serviços glosados no presente processo, em razão do entendimento no sentido de não possuir relação direta com as atividades produtiva, encontram-se aqueles vinculados ao centro de custo “laboratório” (CIB 4011606).

(...)

Intimado a respeito mediante Termo de Intimação Fiscal nº 025/2020/Seort/Edicre, o contribuinte alegou que no citado centro de custo eram registradas as aquisições de bens e serviços que envolviam a realização do controle de qualidade (análise de granulometria, teor de nutrientes, solubilidade) dos fertilizantes produzidos. O Contribuinte também acrescentou tela de sistema informatizado na qual indicava diversos equipamentos de laboratório utilizados na análise dos fertilizantes tais como bomba de vácuo, estufa de secagem, balança analítica, espectrofotômetro, vinculados ao centro de custo (CIB 4011606), (...)

(...)

Assim, considerando os parágrafos 11, 53 e 149 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, anteriormente transcritos, poderão em tese ser objeto de revisão de glosa os serviços vinculados ao centro de custo “laboratório” (CIB 4011606).

Entre os serviços glosados no presente processo, em razão do entendimento no sentido de não possuir relação direta com as atividades produtiva, encontram-se aqueles vinculados ao centro de custo “utilidades” (CIB 4011607).

Intimado a respeito mediante Termo de Intimação Fiscal nº 025/2020/Seort/Edicre, o contribuinte alegou que no citado centro de custo eram registradas as aquisições de bens e serviços que envolviam a realização do tratamento de efluentes líquidos da atividade industrial química, bem como aquisições de bens e serviços empregados nas atividades de acidulação, granulação, armazém e ensaque. O contribuinte também acrescentou tela de sistema informatizado na qual indicava diversos equipamentos, tais como bomba centrifuga, bomba peristáltica, compressor de ar, tanque cilíndrico, utilizados no tratamento de efluentes e empregados nas atividades de acidulação, granulação e ensaque, vinculados ao centro de custo (CIB 4011607), (...)

(...)

Assim, considerando o disposto nos parágrafos 11, 49 e 53 Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, anteriormente citados, poderão em tese ser objeto de reversão de glosa os serviços vinculados ao centro de custo “utilidades” (CIB 4011607).

Entre os serviços glosados no presente processo, em razão do entendimento no sentido de não possuir relação direta com as atividades produtiva, encontram-se aqueles vinculados ao centro de custo “manutenção” (CIB 4011608), “manutenção mecânica” (CIB 4011609) e “manutenção elétrica” (CIB 4011610).

Intimado a respeito mediante Termo de Intimação Fiscal nº 025/2020/Seort/Edicre, o contribuinte alegou que nos citados centros de custo eram registrados diversos maquinários e equipamentos utilizados diretamente nas atividades acidulação e granulação. O Contribuinte também acrescentou tela de sistema informatizado na qual indicava diversos equipamentos utilizados nas atividades de acidulação e granulação, vinculados ao centro de custo Manutenção Mecânica (CIB 4011609), (...)

(...)

O contribuinte a título ilustrativo indicou dois bens do ativo imobilizado que estavam alocados ao centro de custo Manutenção Mecânica, mas que eram aplicados diretamente nas atividades de acidulação e granulação.

(...)

Assim, considerando os parágrafos 11, 19 e 20 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, anteriormente dispostos, poderão em tese ser objeto de reversão de glosa os serviços vinculados ao centro de custo “manutenção” (CIB 4011608), “manutenção mecânica” (CIB 4011609) e “manutenção elétrica” (CIB 4011610).

Todavia, em relação ao presente período de apuração (Janeiro/2008 a Março/2008) e aos “centros de custo” ora analisados, algumas glosas não cabem ser revertidas (em outras palavras, devem ser mantidas), (...)

Após detalhada e extensiva análise, a autoridade fiscal passou a discriminar os valores que devem ser e não devem ser objeto de reversão da glosa, à luz da legislação de regência das contribuições.

Nesse sentido, forçoso respeitar a fundamental análise da autoridade fiscal, do que se decidiu por rejeitar à reversão da glosa dos demais centros de custo, conforme proposta mais extensiva do relator, e conceder o direito à crédito na exata medida do Relatório de Diligência.

Conclusão

Dante do exposto, apenas no que se referem aos temas aqui analisados, votou-se por negar provimento ao recurso voluntário, para manter as glosas de créditos sobre as despesas com o centro de custo de expedição e com os demais centros de custo, constantes da rubrica serviços utilizados como insumo, conforme proposto pelo relator do voto vencido, para conceder os créditos nos exatos termos do Relatório de Diligência Fiscal, constante às fls. 1184 a 1244 do Processo n.º 13502.900725/2011-51.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe