



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.900915/2011-79
Recurso Voluntário
Resolução nº 3201-002.547 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de janeiro de 2020
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente CIBRAFÉRTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, a fim de que a autoridade preparadora reproduza, nos presentes autos, a diligência requerida no processo de nº 13502.900721/2011-73.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hécio Lafetá Reis, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada) e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento de créditos da Cofins com origem no 3º trimestre de 2007.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, passamos a transcrever o Relatório da decisão de primeira instância administrativa:

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, cujas conclusões encontram-se no Parecer DRF/CCI/SAORT nº 043/2011 (fls. 334/363).

O direito creditório em discussão se origina de pedido de ressarcimento de crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins apurado no regime não-cumulativo relativo ao 1º trimestre de 2007, no valor de R\$202.839,68, utilizado pela interessada na compensação de débitos.

Fl. 2 da Resolução n.º 3201-002.547 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.900915/2011-79

A autoridade fiscal, após análise da farta documentação apresentada pela contribuinte, deferiu o direito creditório no valor de R\$141.247,24 e homologou parcialmente a compensação declarada.

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

1. Com o fito de ter seu pleito de ressarcimento analisado pela Receita Federal, impetrou Mandado de Segurança registrado sob o nº 16156-09.2011.4.01.3300, cuja liminar proferida em 26/04/2011 lhe foi favorável, sendo surpreendida com o deferimento parcial do pedido por parte da DRF/Camaçari;
2. 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;
3. 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;
4. 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” (401608);
5. 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;
6. 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;
7. A segregação contábil por centros de custo também fundamentou a glosa dos valores informados no DACON como “outras operações com direito a crédito”, que se referem, conforme mencionado pelo próprio parecer que lastreou o Despacho Decisório, a peças de reposição e manutenção;
8. 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;
9. 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;

10. 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;

11. 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;

12. 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;

13. 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;

14. 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;

15. 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;

16. 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;

17. 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, enquadrando-se no conceito de insumo adotado pela RFB;

18. 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;

Fl. 4 da Resolução n.º 3201-002.547 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.900915/2011-79

19. Porém, equivocou-se o auditor, pois a interessada toma os serviços atrelados ao desembaraço aduaneiro, essenciais e inerentes a qualquer procedimento de despacho aduaneiro, contabilizando-os como custo incorrido;

20. 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 desembaraço 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;

21. O § 1º do artigo 15 da Lei nº 10.865, de 2004, permite a apropriação de crédito do PIS e da Cofins incorridos no desembaraço aduaneiro;

22. 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;

23. 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;

24. 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;

25. 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;

26. 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;

Fl. 5 da Resolução n.º 3201-002.547 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.900915/2011-79

27. 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;

28. 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 impetrados foram cientificados em 17/07/2017.

Em 08/09/2017 o presente processo foi encaminhado a esta Delegacia de Julgamento.

A 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador julgou improcedente a manifestação de inconformidade, proferindo o Acórdão DRJ/SDR n.º 15-43.503, de 28/09/2017 (fls. 475 e ss.), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 31/01/2007 a 31/03/2007

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.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Fl. 6 da Resolução n.º 3201-002.547 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.900915/2011-79

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 660 e ss., 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 custo diretamente vinculados ao processo produtivo da Recorrente);

Por meio da petição de fls. 692 e ss., 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.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

A Recorrente apresentou pedido de ressarcimento/compensação de crédito da Cofins não cumulativa, oriundo do 3º trimestre de 2007.

Nos autos do processo administrativo de nº 13502.900721/2011-73, em que debatidas matérias idênticas, mas referente a período diverso, convertimos o julgamento em diligência, também aqui necessária, a fim de dirimir dúvidas de forma a permitir o julgamento do litígio.

Fl. 7 da Resolução n.º 3201-002.547 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 13502.900915/2011-79

Nesse contexto, voto no sentido de **CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA**, a fim de que a autoridade preparadora reproduza, nos presentes autos, a diligência requerida no processo de nº **13502.900721/2011-73**.

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.

Encerrada a instrução processual, a **Recorrente deverá ser intimada** para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, findo o qual, sem ou com apresentação de manifestação, devem os autos serem devolvidos a este Colegiado para continuidade do julgamento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza