



Processo nº 13502.900916/2011-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3201-009.720 – 3^a Seção de Julgamento / 2^a Câmara / 1^a Turma Ordinária**
Sessão de 16 de dezembro de 2021
Recorrente CIBRAFÉRTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

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, 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 e (ii) reverter as glosas em relação às 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 Diefenthäler 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.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Laércio Cruz Uliana Júnior - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Hélcio Lafetá Reis, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Mara Cristina Sifuentes, Laércio Cruz Uliana Junior, Márcio Robson Costa, Arnaldo Diefenthäler Dornelles e Paulo Régis Venter (suplente convocado).

Relatório

Por bem descrever os fatos reproduzo o relatório que consta no acórdão recorrido:

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 050/2011.

O direito creditório em discussão se origina de pedido de resarcimento de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep apurado no regime não-cumulativo relativo ao 2º trimestre de 2008, no valor de R\$57.001,22.

A autoridade fiscal, após análise da farta documentação apresentada pela contribuinte, deferiu o direito creditório no valor de R\$29.030,75.

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

1. Por sua natureza e independentemente do centro de custos do departamento industrial em que estejam contabilizadas, todas as peças de reposição cujo crédito foi glosado apresentam estrita ligação com o seu processo produtivo, não havendo que se falar em relação percentual quanto à reserva de almoxarifado e muito menos aplicá-la sobre os valores mensais das notas fiscais;
2. No que tange aos serviços utilizados como insumo, verifica-se que a maioria das glosas diz respeito a serviços de manutenção em máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo, cujo creditamento do PIS e da Cofins já se encontra pacificado administrativamente;
3. O conceito de insumos utilizado como base para apuração do crédito do PIS e da Cofins foi ampliado pelo CARF, sendo agora considerado insumo todo bem e serviço essenciais à atividade fim da empresa;
4. No que concerne ao aluguel de máquinas e equipamentos, existem contratos de locação com cessão de mão de obra para a sua operação, daí a justificativa quanto à incidência do ISS nas notas fiscais, o que não descaracteriza a locação dos equipamentos e nem tolhe o direito ao crédito das referidas contribuições, tratando-se, no presente caso, de locação de máquinas de empilhadeiras, caçamba, pá carregadeira, rompedores, carro vácuo, etc.;
5. A incidência do ISS sobre as notas fiscais evidencia a prestação de serviços utilizados no setor produtivo da recorrente, essenciais às suas atividades;
6. Em relação à depreciação do ativo imobilizado, a autoridade fiscal glosou os créditos por entender que todas as novas imobilizações ou foram efetivadas em período posterior ou se referiam a imobilizações não relacionadas ao processo produtivo de forma direta,

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 deve ser recuperado.

A contribuinte impetrhou 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 01/08/2017 o presente processo foi encaminhado a esta Turma de Julgamento.

A manifestação foi julgada pela DRJ Salvador, acórdão nº 15-43.504, de 28/09/2017, improcedente.

A empresa apresentou recurso voluntário, onde alega resumidamente, 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) 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);
- c) 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.

Por meio da petição de fls. 399 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.

Em julgamento no CARF foi efetuada a conversão em diligência, Resolução nº 3201-002.538, em 28/01/2020 para que:

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.

A partir dessa decisão houve a reprodução no presente processo da diligência determinada no processo n.º 13502.900721/2011-73, Resolução n.º 3201-002.546, de 28/01/2020, a fim de que fossem esclarecidos os seguintes pontos:

- 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 desembarque 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)."

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 n.º 1.221.170/PR, vinculante para a RFB em razão do disposto no art. 19 da Lei n.º 10.522/2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 1/2014, e nos termos da referida Nota SEI n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF. Em resumo consta do relatório:

- centro de custo “laboratório” a empresa informou que são 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 laboratório. Argumentou que sua atividade é regulamentada e inspecionada pelo MAPA e Decreto n.º 4.954/2004. Poderão ser objeto de revisão de glosa.

- centro de custo “utilidades” – são 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 utilidades, e Decreto n.º 14.024/2012, que regulamenta a Lei n.º 10.431/2006, que instituiu a Política de Meio Ambiente e de Proteção à Biodiversidade do Estado da Bahia, e a Lei n.º 11.612/2009, que dispõe sobre a Política Estadual de Recursos Hídricos e o Sistema Estadual de Gerenciamento de Recursos Hídricos. Poderão ser objeto de revisão de glosa.

- centro de custo expedição (4011603), contribuinte alegou no centro de custo eram registradas as aquisições de bens e serviços que envolviam as instalações do armazém de ensacamento, também acrescentou tela de sistema informatizado na qual indicava o equipamento armazenagem de ensacamento, vinculado ao centro de custo. O centro de custo ensaque (4011611) já foi integralmente deferido. Tal centro de custo comporta todos aqueles gastos referentes ao ensacamento. Apesar de funcionarem na mesma área física não poderão ser objeto de revisão da glosa por ter ocorrido posteriormente ao encerramento do processo produtivo.

- centro de custo “manutenção” (CIB 4011608), “manutenção mecânica” (CIB 4011609) e “manutenção elétrica” (CIB 4011610). O contribuinte alegou que nos citados centros de custo eram registrados diversos maquinários e equipamentos utilizados diretamente nas atividades acidulação e granulação. Poderão em tese ser objeto de reversão de glosa.

Todavia, em relação ao presente período de apuração (Abril/2008 a Junho/2008) e aos “centros de custo” ora analisados, algumas glosas não cabem ser revertidas (em outras palavras, devem ser mantidas), haja vista motivos abaixo indicados:

Serão objeto de manutenção de glosa os dispêndios efetuados com o fornecedor Maes Serviços Temporário LTDA, nota fiscal n.º 59-A, no valor de R\$ 5.489,82 (Abril/2008) e nota fiscal n.º 63 -A, no valor de R\$ 6.197,29 (Junho/2008), Companhia das Docas do Estado da Bahia, notas fiscais n.º 87372, 87370, 87371, nos valores correspondentes a R\$ 83,74, R\$ 312,35, R\$ 19.101,48 (Maio/2008), SGS do Brasil LTDA, nota fiscal n.º 38037, no valor de R\$ 6.689,64 (Maio/2008), Omega Comissaria Serv. Aduaneiros, nota fiscal n.º 11351, no valor de R\$ 469,75 (Maio/2008) e W L de S Cerqueira, notas fiscais n.º 842-A e 841-A, nos valores correspondentes a R\$ 1.642,68 e 5.703,08 (Junho/2008), em razão das respectivas aquisições estarem vinculadas ao centro de custo Comercial – CIB (4021201). O contribuinte expressamente afirmou, na resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 026/2020/Seort/Edicre à fl. 06, que o citado centro de custo e o centro de custo “Conservação” (4011605) não preenche os requisitos do conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições. Acrescente-se também

a incompatibilidade da atividade do fornecedor W L de S Cerqueira (comercio varejista) com a descrição apresentada (serviços de manutenção).

Não será objeto de reversão de glosa o dispêndio relativo à notas fiscal nº 164 – A, no valor correspondente a R\$ 3.536,96 (Abril/2008), centro de custo “Manutenção Mecânica”, a nota fiscal nº 188 – A, nos valores de R\$ 8.466,55 (Junho/2008), centro de custo “Manutenção Elétrica” e R\$ 23.287,59, (Junho/2008), centro de custo “Manutenção Mecânica”, nota fiscal nº 175 – A, no valor de R\$ 6.208,10 (Maio/2008) centro de custo “Manutenção Elétrica” e no valor R\$ 13.165,67 (Maio/2008), centro de custo “Manutenção Mecânica” do prestador PONTAL SERVIÇOS LTDA, em razão da descrição genérica do serviço (mão de obra temporária).

Não será objeto de reversão de glosa o dispêndio relativo a nota fiscal nº 59 – A, nos valores de R\$ 3.658,95 (Abril/2008), centro de custo “Manutenção Elétrica” e R\$ 3.207,49, (Abril/2008), centro de custo “Manutenção Mecânica”, nota fiscal nº 60 – A, no valor de R\$ 116.060,42 (Maio/2008), centro de custo “Manutenção Mecânica”, nota fiscal nº 62 – A, no valor de R\$ 29.496,00 (Maio/2008), centro de custo “Manutenção” e nota fiscal nº 63 – A no valor de R\$ 3.834,37 (Junho/2008), centro de custo “Laboratório – CIB” do fornecedor MAES SERVIÇOS TEMPORÁRIO LTDA em razão da descrição genérica do serviço (mão de obra temporária).

Não será objeto de reversão de glosa o dispêndio relativo a nota fiscal nº 61 – A, no valore de R\$ 3.342,36 (Maio/2008), centro de custo “Expedição” do fornecedor MAES SERVIÇOS TEMPORÁRIO LTDA em razão da descrição genérica do serviço (mão de obra temporária), bem como em razão do centro de custo a ele vinculado, expedição. Centro de custo não gerador de crédito.

Em relação à glosa efetuada no centro de custo “Manutenção Mecânica” (CIB 4011609), nota fiscal nº 1299, no valor correspondente a R\$ 7.999,56 (Abril/2008) e nota fiscal nº 1321 - A, no valor correspondente a R\$ 16.351,16 (Junho/2008) cujo nome da conta razão corresponde a “Serviço de manutenção civil e estrutural”, não deverá ser efetuada a reversão da glosa haja vista se tratar de serviços de construção civil prestados pelo fornecedor Macedo Mota Construções LTDA. O respectivo encargo (serviços de construção civil) integra os custos 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.

Portanto, os dispêndios abaixo dispostos, relativos ao item “Serviços Utilizados como Insumos”, não serão objeto de reversão de glosa.

Demais notas fiscais serão objeto de reversão de glosa haja vista se enquadrarem no conceito de insumo tais como serviço de isolamento térmico, serviço de manutenção, serviço de manutenção de equipamento, serviço de mão de obra disponibilizados por prestadores de serviço de manutenção, serviço de revestimento, serviço manutenção hidráulico etc.

- Bens do ativo imobilizado – a fiscalização excluiu da base de cálculo do crédito 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 a fiscalização 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. Segundo SC nº 71/88 no momento da aquisição de um bem, a simples intenção ou pretensão de vendê-lo já descharacteriza 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 descharacterização 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).

- e também acrescenta que as partes e peças que compuseram os projetos acima foram aplicadas nas atividades relativas ao tratamento de efluentes líquidos da atividade industrial química, cujos gastos eram registrados no centro de custo utilidades (4011607).

- verifica-se em relação às aquisições de bens e serviços vinculados a máquinas e equipamentos locados ao centro de custo “utilidades” (4011607) e utilizados no tratamento de efluentes líquidos, bem como empregados nas atividades de acidulação, granulação, armazém e ensaque a caracterização de insumos para fins de creditamento das contribuições. Assim poderão ser revertidas as glosas aos respectivos projetos CBF 08.003 (Parada Geral Manutenção - Utilidades) e CBF 07.006 (Parada Geral Manutenção - Utilidades).

- 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, que deverão ser mantidas as glosas.

- quanto aos bens do ativo imobilizado 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 para o contribuinte, e consequentemente, para o país, em razão de sua utilização no processo produtivo.

- em relação à armazenagem e frete nas operações de venda de mercadorias, só é possível quando for relativo à operação de venda de mercadorias, assim não havendo como se conceber de seu cabimento antes do início auferimento de receita por parte da empresa, ou seja, atividade operacional.

- quanto a energia elétrica, está restrita à energia consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, ou seja, a empresa terá direito a apurar o citado crédito somente a partir do momento do consumo da energia nas suas atividades operacionais.

- Assim, os projetos CBF 08 003 (Parada Geral Manutenção – Utilidades) e CBF 07.006 (Parada Geral Manutenção – Utilidades) anteriormente glosados (observando-se os itens excluídos por não se enquadrarem como custo do imobilizado disposto acima) e mantendo a apuração dos créditos a partir da imobilização dos bens, chegou-se aos valores disponíveis.

- Peças de reposição e manutenção – contribuinte solicitou os créditos acima dispostos mediante a rubrica “Outras Operações com Direito a Crédito”. Os valores deferidos são obtidos mediante aplicação da relação percentual entre (centros de custos que dão direito ao crédito das contribuições) e total dos centros de custos (centros que dão direito ao crédito + centros de custos que não dão direito a crédito).

Não foram admitidos para fins de creditamento os centros de custo “Divisão Industrial”, “expedição”, “laboratório”, “utilidades”, “manutenção”, “manutenção mecânica”, “manutenção elétrica”, “comercial” e “administração”.

- centro de custo “conservação” (4011605) - não houve alocação de valores a este centro de custo no presente período.

- “Peças de reposição e manutenção” – foram glosados aqueles vinculados ao centro de custo “laboratório” (4011606). O contribuinte alegou que envolviam a realização do controle de qualidade (análise de granulometria, teor de nutrientes, solubilidade) dos fertilizantes produzidos. Em tese é possível a reversão da glosa.

- “Peças de reposição e manutenção” – foram glosados aqueles vinculados ao centro de custo “utilidades” (4011607). O contribuinte informou que são registradas as aquisições relativas ao tratamento de efluentes líquidos da atividade industrial química, bem como aquisições de bens e serviços empregados nas atividades de acidulação, granulação, armazém e ensaque. Em tese é possível a reversão da glosa.

- “Peças de reposição e manutenção” – foram glosados aqueles vinculados ao centro de custo “manutenção” (4011608), “manutenção mecânica” (4011609) e “manutenção elétrica” (4011610). O contribuinte informou que são registradas as aquisições relativas ao tratamento de efluentes líquidos da atividade industrial química, bem como aquisições de bens e serviços empregados nas atividades de acidulação, granulação, armazém e ensaque. Em tese é possível a reversão da glosa.

- “Peças de reposição e manutenção” – foram glosados aqueles vinculados ao centro de custo “administração” (4031304) . o contribuinte informou que eram registrados os bens utilizados nas atividades de prevenção e combate ao incêndio. Em tese é possível a reversão da glosa.

- “Peças de reposição e manutenção” – foram glosados aqueles vinculados ao centro de custo “divisão industrial” (4011600). O contribuinte informou que os bens eram aplicados diretamente no processo de acidulação. Em tese é possível a reversão da glosa.

- as tabelas das 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.

- serão admitidos para fins de rateio somente itens intrinsecamente compatíveis, ou seja, itens essenciais e relevantes ao processo produtivo e itens relativos a equipamentos de segurança, tais como luvas de segurança, protetor auricular/auditivo, botas de segurança, óculos de segurança, máscaras semi facial, filtros de gases, respirador semifacial, haja vista que itens de segurança seriam de uso geral/amplo e obrigatório.

Não serão 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.

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.

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.

Após ciência do relatório da diligência a empresa apresenta manifestação sobre suas conclusões:

- requer, desde já, que seja desconsiderada a verificação nota a nota empregada pela fiscalização no Relatório de Diligência Fiscal, uma vez que, desde o início do procedimento fiscal e durante todo o processo administrativo, a controvérsia instaurada entre contribuinte e Fisco circunscreveu-se tão somente em relação a determinados centros de custo para efeito de aproveitamento de créditos de PIS e Cofins.

- serviços utilizados como insumos – a maior parte das glosas foi revertida porém alguns foram mantidos por descrição genérica, incompatibilidade do serviço prestado, serviços de construção civil.

- a título de exemplo a nota fiscal nº(s) 164-A, 188-A, 175-A e 59-A, emitidas pelas fornecedoras Pontal Serviços Ltda. e MAES Serviços Temporário Ltda., tais documentos

apresentam “descrição genérica do serviço (mão de obra temporária)”. No entanto, as despesas referem-se à terceirização de mão de obra empregada diretamente nas áreas industriais da empresa.

- a glosa das notas fiscais nº(s) 1299 e 1321-A, emitidas pela fornecedora Macedo Mota Construções Ltda., referem-se a “*serviços de construção civil*”, em que “*os respectivos encargos (serviços de construção civil e/ou a respectiva mão-de-obra empregada) integram os custos 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, ainda, no § 14, do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003*”.

As despesas são de reforma de instalações do setor industrial que autorizam o aproveitamento de créditos na forma de bens do ativo imobilizado aplicados no processo industrial.

- foram mantidas as glosas de serviços relacionados ao centro de custo comercial – CIB (4021201), segundo a fiscalização, a própria empresa teria reconhecido que tal centro de custo não preenche os requisitos do conceito de insumos para fins das contribuições PIS/Pasep e Cofins.

Em que pese tais argumentos, a manutenção das glosas não merece prosperar, uma vez que, embora tenham sido registradas no centro de custo comercial – cuja natureza, a princípio, não se mostra apta a gerar créditos de PIS e Cofins –, verifica-se da documentação anexa que as notas fiscais referem-se às despesas incorridas com manutenção de equipamentos utilizados no processo industrial (WL de S Cerqueira, NF nº 841-A e 842-A), terceirização de mão de obra utilizada nos setores industriais (MAES Serviços Temporário Ltda., NF nº 59-A, 60-A, 61-A, 62-A e 170-A; Pontal Serviços Ltda., NF nº 164-A, 175-A e 188-A) e serviços portuários na importação de matéria-prima (Companhia das Docas do Estado da Bahia, NF nº 87372, 87370 e 87371; Omega Comissária Serviços Aduaneiros Ltda., NF nº 11351; SGS do Brasil Ltda., NF nº 38037), ou seja, todas as despesas cujas glosas foram mantidas são inquestionavelmente essenciais para as atividades produtivas da empresa.

- centro de custo “expedição”, demonstrou-se no laudo e na visita ao local que estavam alocados bens e serviços relacionados às atividades de ensacamento.

- bens do ativo imobilizado, requer 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.

- peças de reposição e manutenção – a diligencia indicou um rol de itens de reservas de almoxarifado como ferramentas e acessórios, materiais de higiene pessoal e/ou limpeza, materiais diversos e itens não identificados. A análise foi superficial e subjetiva, a partir do documento contábil que contém breve descrição dos materiais.

- “disco de corte”, “disco de desbaste”, “rebolo reto”, “lâmina serra”, “lâmina estilete”, “raspador limpador químico”, dentre vários outros, são exclusivamente empregados e/ou consumidos durante o processo produtivo da empresa.

- requer sejam considerados todas as notas registradas nos mencionados centros de custo a saber: laboratório (CIB 4011606), utilidades (CIB 4011607), manutenção (CIB 4011608), manutenção mecânica (CIB 4011609), manutenção elétrica (CIB 4011610), administração (4031304) e divisão industrial (4011600).

Os autos foram devolvidos ao CARF e em razão de o conselheiro relator não mais compor o colegiado, eles foram sorteados para minha relatoria.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

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

Inicialmente 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 n.º 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.

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.

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 n.º 1.221.170/PR, vinculante para a RFB em razão do disposto no art. 19 da Lei n.º 10.522/2002, na Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 1/2014, e nos termos da referida Nota SEI n.º 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

¹ Decreto n.º 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.

serviços/itens/centros de custo, conforme consta no Relatório de diligência referente ao período analisado no processo:

- notas fiscais de serviços identificados no centro de custo “laboratório”

- serviços identificados no centro de custo “utilidades”

- serviços utilizados como insumos, para os centros de custo “manutenção” (CIB 4011608), “manutenção mecânica” (CIB 4011609) e “manutenção elétrica” (CIB 4011610), com exceção das glosas mantidas que serão analisadas adiante. As notas fiscais revertidas são relativas à serviço de isolamento térmico, serviço de manutenção, serviço de manutenção de equipamento, serviço de mão de obra disponibilizados por prestadores de serviço de manutenção, serviço de revestimento, serviço manutenção hidráulico etc.

- bens do ativo immobilizado - aquisições de bens e serviços vinculados a máquinas e equipamentos locados ao centro de custo “utilidades” (4011607) e utilizados no tratamento de efluentes líquidos, bem como empregados nas atividades de acidulação, granulação, armazém e ensaque a caracterização de insumos para fins de creditamento das contribuições com exceção “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, “doc.13” que serão analisados adiante.

- poderão ser revertidas as glosas aos respectivos projetos CBF 08.003 (Parada Geral Manutenção - Utilidades) e CBF 07.006 (Parada Geral Manutenção – Utilidades).

- quanto aos bens do ativo immobilizado o contribuinte tem a faculdade de constituir o crédito a partir do momento da efetiva immobilização 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 para o contribuinte, e consequentemente, para o país, em razão de sua utilização no processo produtivo.

- Para os projetos CBF 08 003 (Parada Geral Manutenção – Utilidades) e CBF 07.006 (Parada Geral Manutenção – Utilidades), exceto: os itens excluídos por não se enquadarem como custo do immobilizado e mantendo a apuração dos créditos a partir da immobilização dos bens, e quanto a energia elétrica, restrita à energia consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica

- “peças de reposição e manutenção” na rubrica “Outras Operações com Direito a Crédito”. (não foi questionado pela recorrente a forma de aplicação da relação percentual) .

- “Peças de reposição e manutenção” vinculados ao centro de custo “conservação” (4011605) - não houve alocação de valores a este centro de custo no presente período.

- “Peças de reposição e manutenção” vinculados ao centro de custo “laboratório” (4011606), que envolvem a realização do controle de qualidade dos fertilizantes produzidos.

- “Peças de reposição e manutenção” vinculados ao centro de custo “utilidades” (4011607), que se referem as aquisições relativas ao tratamento de efluentes líquidos da atividade industrial química, bem como aquisições de bens e serviços empregados nas atividades de acidulação, granulação, armazém e ensaque.

- “Peças de reposição e manutenção” vinculados ao Centros de Custo “manutenção” (4011608), “manutenção mecânica” (4011609) e “manutenção elétrica” (4011610), aquisições relativas ao tratamento de efluentes líquidos da atividade industrial química, bem como aquisições de bens e serviços empregados nas atividades de acidulação, granulação, armazém e ensaque.

- “Peças de reposição e manutenção” vinculados ao centro de custo “administração” (4031304), que são utilizados nas atividades de prevenção e combate ao incêndio.

- “Peças de reposição e manutenção” vinculados ao centro de custo “divisão industrial” (4011600), que são aplicados diretamente no processo de acidulação.

- as tabelas das reservas de almoxarifado, serão admitidos itens relativos a equipamentos de segurança, tais como luvas de segurança, protetor auricular/auditivo, botas de segurança, óculos de segurança, máscaras semifacial, filtros de gases, respirador semifacial, haja vista que itens de segurança seriam de uso geral/amplo e obrigatório.

Glosas remanescentes.

Serviços utilizados como insumos:

Expedição - serviços

Para o centro de custo expedição (4011603), informa a recorrente que nele eram registradas as aquisições de bens e serviços que envolviam as instalações do armazém de ensacamento, também acrescentou tela de sistema informatizado.

Soma de ValAquis.	Centro custo	Descrição	Imobilizado	Denominação	Ano			
					2007	2008	2009	2010
	4011603	Instalações		6000003 ARMAZEM DE ENSACAMENTO	1.199.988,43	1.199.988,43	1.199.988,43	1.199.988,43
	4011603	Instalações Total			1.199.988,43	1.199.988,43	1.199.988,43	1.199.988,43
	4011603 Total				1.199.988,43	1.199.988,43	1.199.988,43	1.199.988,43
	Total Geral				1.199.988,43	1.199.988,43	1.199.988,43	1.199.988,43

O centro de custo ensaque (4011611) já foi integralmente deferido. Tal centro de custo comporta todos aqueles gastos referentes ao ensacamento.

A fiscalização entendeu que o centro de custo “expedição” (4011603) corresponde ao local responsável por todos os aspectos relativos ao envio dos bens produzidos aos respectivos adquirentes. Apesar de funcionarem na mesma área física, expedição e ensacamento, não poderão ser objeto de revisão da glosa por ter ocorrido posteriormente ao encerramento do processo produtivo.

Consta no relatório de diligência que não foram admitidos os bens e serviços ligados ao centro de custo expedição.

A recorrente deveria ter esclarecido melhor essa glosa, e não somente apresentar uma defesa genérica.

Apesar de haver uma conexão entre os serviços de ensacamento, etapa final da produção, e os serviços de expedição, seria necessário um melhor esclarecimento como se processa o serviço.

Por falta de justificativas e provas a cargo da recorrente mantenho a glosa de bens e serviços informados no centro de custos expedição.

Serviços utilizados como insumos:

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.

Apresenta telas de sistema SAP, de controle interno, para demonstrar a vinculação das notas fiscais com os centros de custo de produção:

1) nota fiscal nº(s) 164-A, 188-A, 175-A e 59-A, emitidas pelas fornecedoras Pontal Serviços Ltda. e MAES Serviços Temporário Ltda., refere-se a terceirização da mão de obra empregada diretamente nas áreas industriais da empresa.

NF 59-A – MAES Serviços Temporário – centro de custo “comercial”, manutenção elétrica e mecânica – mão de obra temporária. O valor na nota fiscal nº 59-A, de R\$ 5.489,82 refere-se ao centro de custo comercial, que a própria recorrente admite não preencher o conceito de insumo.

NF 164-A, 175-A, 188-A – Pontal Serviços – centro de custo manutenção mecânica, elétrica – mão de obra temporária

Em relação aos serviços de manutenção, elétrica e mecânica, apesar de teoricamente serem relativos à produção, a descrição nas notas fiscais é genérica: mão de obra temporária. Por isso não é possível identificar qual tipo de serviço foi executado nos citados centros de custo.

Nas tabelas apresentadas pela empresa há apenas referência a mão de obra terceirizada sem especificar onde foi realizada a atividade. Não foi apresentado o contrato com a fornecedora.

Mantenho a glosa por não ser possível confirmar que o serviço foi realizado na produção.

2) notas fiscais nº(s) 1299 e 1321-A, emitidas pela fornecedora Macedo Mota Construções Ltda., referem-se a “serviços de construção civil”, em que “os respectivos encargos (serviços de construção civil e/ou a respectiva mão-de-obra empregada) integram os custos 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, ainda, no § 14, do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003”.

As despesas são de reforma de instalações do setor industrial que autorizam o aproveitamento de créditos na forma de bens do ativo imobilizado aplicados no processo industrial.

NF 1299 e 1321-A – manutenção mecânica – serviço de manutenção

A fiscalização alega que não deverá ser efetuada a reversão da glosa haja vista se tratar de serviços de construção civil prestados pelo fornecedor Macedo Mota Construções LTDA. O respectivo encargo (serviços de construção civil) integra os custos 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.

A questão gira em torno da forma de tomada de créditos pela empresa que será tratado em ponto específico do ativo imobilizado.

3) Para as outras Notas Fiscais a recorrente expõe que a manutenção das glosas não merece prosperar, uma vez que, embora tenham sido registradas no centro de custo comercial – cuja natureza, a princípio, não se mostra apta a gerar créditos de PIS e Cofins –, verifica-se da documentação anexa que as notas fiscais referem-se às despesas incorridas com manutenção de equipamentos utilizados no processo industrial (WL de S Cerqueira, NF nº 841-A e 842-A), terceirização de mão de obra utilizada nos setores industriais (MAES Serviços Temporário Ltda., NF nº 59-A, 60-A, 61-A, 62-A e 170-A; Pontal Serviços Ltda., NF nº 164-A, 175-A e 188-A) e serviços portuários na importação de matéria-prima (Companhia das Docas do Estado da Bahia, NF nº 87372, 87370 e 87371; Omega Comissária Serviços Aduaneiros Ltda., NF nº 11351; SGS do Brasil Ltda., NF nº 38037), ou seja, todas as despesas cujas glosas foram mantidas são inquestionavelmente essenciais para as atividades produtivas da empresa.

As informações levantadas pela fiscalização esclarecem que não é possível a identificação do serviço prestado, e alguns serviços foram informados no centro de custo Comercial, para o qual o contribuinte expressamente afirmou, na resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 026/2020/Seort/Edicre à fl. 06, que o citado centro de custo e o centro de custo “Conservação” (4011605) não preenche os requisitos do conceito de insumo para fins de creditamento das contribuições.

Após, insurge-se contra informação por ele mesmo prestada, de que apesar de estarem informadas no centro de custo comercial, teriam por sua natureza, direito ao crédito.

A organização da empresa em centros de custos é opção da empresa para sua melhor operacionalidade e controle de gastos, o que se verifica para fins de tomada de crédito para as contribuições são os documentos fiscais e contábeis. A partir da descrição do serviço ou mercadoria nas notas fiscais, no geral, é possível identificar sua pertinência ao processo produtivo. Muitas vezes, socorre-se também de laudos técnicos, que esclarecem o funcionamento do processo produtivo, ou análise de contratos de prestação de serviço. Os centros de custos, como apropriado pela empresa, é indicador, mas não é uma informação definitiva, já que em um centro de custos pode-se apropriar bens e serviços que possuem ou não possibilidade de crédito, apesar de serem de produção.

No caso concreto, verifica-se que a glosa ocorreu por não ser possível a identificação de qual foi o serviço prestado, já que não foram apresentadas informações suficientes para comprovar o que foi efetuado e onde foi efetuado o serviço. Em alguns casos foi possível, a partir dos documentos e esclarecimentos da empresa, confirmar as características do

serviço, mas em outros casos o esclarecimento prestado pela empresa não foi suficiente para aclarar as dúvidas.

Assim, as notas fiscais da empresa Maes Serviços Temporário LTDA, são relativas a contratação de mão de obra temporária, prestada no centro de custo Comercial, e centros de custos de manutenção, expedição e laboratório, onde não é possível, a partir da descrição constante das notas elucidar qual o serviço foi de fato prestado.

No caso da Companhia das Docas do Estado da Bahia, são notas em que consta a descrição “op navio Ra Nan”, que parece se referir a operação de Navio, e foram informadas no centro de custo “comercial”, mas fora isso não é esclarecido qual o serviço foi prestado, já que operação de navio não identifica se é uma importação ou exportação, se se trata de insumos ou de produtos acabados.

Na nota fiscal da SGS do Brasil LTDA consta a descrição “pag supervisão” e ligada ao centro de custo “comercial”, não é possível identificar qual tipo de supervisão foi realizado.

Para a Omega Comissária Serv. Aduaneiros, foi descrito “serviços aduaneiros”, centro de custo “comercial”, o que também é muito vago, não é possível saber se é um serviço pago na importação ou na exportação, ou se trata de insumos ou de produtos acabados.

A empresa W L de S Cerqueira, apresenta aquisições vinculadas ao centro de custo Comercial, de notas descritas como serviço de manutenção, mas também de forma genérica.

Concluo pela manutenção das glosas identificadas pela fiscalização, no quadro abaixo:

ABRIL 2008						
Nome Fornecedor	Nº NF	Data Lanç	Valor	Centro de Custo	Nome Centro de Custo	Texto Serviço
MACEDO MOTA CONSTRUÇÕES LTDA	1299	10/04/2008	7.999,56	4011609	Manutenção Mecânica	SERVIÇO DE MANUTENÇÃO
MAES SERVIÇOS TEMPORÁRIO LTDA	59 -A	24/04/2008	5.489,82	4021201	Comercial - CIB	MAO DE OBRA TEMPORÁRIA
MAES SERVIÇOS TEMPORÁRIO LTDA	59 -A	24/04/2008	3.658,95	4011610	Manutenção Elétrica	MAO DE OBRA TEMPORÁRIA
MAES SERVIÇOS TEMPORÁRIO LTDA	59 -A	24/04/2008	3.207,49	4011609	Manutenção Mecânica	MAO DE OBRA TEMPORÁRIA
PONTAL SERVIÇOS LTDA	164 - A	10/04/2008	3.536,96	4011609	Manutenção Mecânica	MAO DE OBRA TEMPORÁRIA
		TOTAL	23.892,78			

MAIO 2008						
COMPANHIA DAS DOCAS DO ESTADO DA B	87372	07/05/2008	83,74	4021201	Comercial - CIB	Op navio Ra Nan
COMPANHIA DAS DOCAS DO ESTADO DA B	87370	07/05/2008	312,35	4021201	Comercial - CIB	Op navio Ra Nan
COMPANHIA DAS DOCAS DO ESTADO DA B	87371	09/05/2008	19.101,48	4021201	Comercial - CIB	Op navio Ra Nan
SGS DO BRASIL LTDA	38037	19/05/2008	6.689,64	4021201	Comercial - CIB	Pag supervisão
OMEGA COMISSÁRIA SERV ADUANEIROS LT	11351	19/05/2008	469,75	4021201	Comercial - CIB	Serviços Aduaneiros
PONTAL SERVIÇOS LTDA	175 - A	27/05/2008	6.208,10	4011610	Manutenção Elétrica	MAO DE OBRA TEMPORÁRIA

PONTAL SERVIÇOS LTDA	175 - A	27/05/2008	13.165,67	4011609	Manutenção Mecânica	MAO DE OBRA TEMPORÁRIA
MAES SERVIÇOS TEMPORÁRIO LTDA	61 - A	16/05/2008	3.342,36	4011603	Expedição	SRV DE MANUTENÇÃO
MAES SERVIÇOS TEMPORÁRIO LTDA	60 - A	16/05/2008	116.060,42	4011609	Manutenção Mecânica	SRV DE MAO DE OBRA TEMP
MAES SERVIÇOS TEMPORÁRIO LTDA	62 - A	27/05/2008	29.496,00	4011608	Manutenção	SRV DE MAO DE OBRA TEMP
TOTAL			194.929,51			

JUNHO 2008						
Nome Fornecedor	Nº NF	Data Lanç	Valor	Centro de Custo	Nome Centro de Custo	Texto Serviço
MACEDO MOTA CONSTRUÇÕES LTDA	1321 - A	09/06/2008	16.351,05	4011609	Manutenção Mecânica	SERVIÇO DE MANUTENÇÃO
MAES SERVIÇOS TEMPORÁRIO LTDA	63 - A	12/06/2008	6.197,29	4021201	Comercial - CIB	SRV DE MAO DE OBRA TEMPORÁR
MAES SERVIÇOS TEMPORÁRIO LTDA	63 - A	12/06/2008	3.834,37	4011606	Laboratório - CIB	SRV DE MAO DE OBRA TEMP
W L DES CERQUEIRA	842 - A	18/06/2008	1.642,68	4021201	Comercial - CIB	SRV DE MANUTENÇÃO
W L DES CERQUEIRA	841 - A	18/06/2008	5.703,08	4021201	Comercial - CIB	SRV DE MANUT PREV/PESOTEC
PONTAL SERVIÇOS LTDA	188 - A	26/06/2008	8.466,55	4011610	Manutenção Elétrica	MAO DE OBRA TEMPORÁRIA
PONTAL SERVIÇOS LTDA	188 - A	26/06/2008	23.287,59	4011609	Manutenção Mecânica	MAO DE OBRA TEMPORÁRIA
TOTAL			65.482,61			

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.

Mantenho 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.

Confirmo a manutenção da glosa.

Peças de reposição e manutenção

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 034/2011. E não forma 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”, “rebolo reto”, “lâmina serra”, “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.

A respeito dos 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, 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; 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.

Conclusão

Pelo exposto conheço do recurso voluntário, rejeito as preliminares e voto por dar parcial provimento para que seja acatado o resultado da diligência e também seja revertida as glosas dos seguintes itens:

- 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, desde que apresentem vida útil inferior a um ano.

Deverá ser mantido o cálculo da apropriação da depreciação, para efeitos de crédito das contribuições, a partir do momento da efetiva imobilização em detrimento a data de aquisição dos respectivos bens/serviços.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes

Voto Vencedor

Laércio Cruz Uliana Junior, Redator designado.

Divirjo em relação aos itens: a) centro de custo de expedição, ; b) créditos referentes às aquisições de “camisa de segurança com mangas compridas”, “calça profissional” e “macacão” utilizados pelos empregados da área de produção.

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”.

Intimado a respeito mediante Termo de Intimação Fiscal nº 020/2020/Seort/Edicre, PAF nº 13502.900910/2011-46 (COFINS), 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 de 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.

Ainda, como argumentado pela contribuinte na peça recursal:

Cabe ressaltar que a própria fiscalização reconheceu como insumos, para fins de aproveitamento de créditos de PIS/COFINS, as despesas decorrentes de serviços registrados no centro de custo Ensaque (4011611), todavia, não se atendou para o fato de que o centro de custo Expedição (4011603) também estava vinculado imediatamente às atividades da etapa de ensacamento.

Dessa forma, deve ser dar provimento ao pleito da contribuinte.

No que tange “camisa de segurança com mangas compridas”, “calça profissional” e “macacão” utilizados pelos empregados da área de produção, compreendo pela reversão glosa, eis que essenciais e relevantes.

Em caso análogo foi proferida decisão no PAF nº 13005.720742/201037, vejamos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIALCOFINS

INSUMOS.CONCEITO.REGIMENÂOCUMULATIVO

INDUMENTÁRIA. LOCAÇÃO DE UNIFORMES. INSUMOS. DIREITO DECRÉDITO. A indumentária na indústria de processamento de alimentos por ser necessária e essencial à atividade produtiva, bem como, pela exigência dos órgãos reguladores, inserese no conceito de insumo nas contribuições PIS/PASEPeCOFINS.

ValcirGassenRelator.

Dessa forma, dou provimento aos itens acima, com reversão das glosas.

Laércio Cruz Uliana Junior