



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.900918/2011-11
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-009.718 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª 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: 01/07/2008 a 30/09/2008

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, (ii) reverter as glosas em relação aos itens assim identificados no voto: a) “empresa Caboto Comercial e Marítima Ltda., registradas no centro de custo comercial – CIB (4021201)”, b) “WL de S Cerqueira, despesas incorridas com manutenção de equipamentos utilizados no processo industrial, manutenção de equipamentos – “balanças rodoviárias e ensacadeiras”, c) “notas fiscais dos fornecedores Universal Hidráulico Comércio e Locação, STM locação e manut de máquinas Ltda, Tipos hidráulicos prestação de Serviços , e Hidroman Com Serv Manut Ltda, vinculadas ao centro de custo “manutenção mecânica” (4011609), e centro de custo “manutenção” (4011608), são de serviços de manutenção de ferramentas”, d) “nota da empresa Madil Service Ltda vinculada ao centro de custo “manutenção mecânica” (4011609) refere-se a serviço caldeiraria recuperação de portão” e e) 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, Arnaldo Diefenthaeler

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 Diefenthaeler 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 051/2011.

O direito creditório em discussão se origina de pedido de ressarcimento de crédito da Contribuição para o PIS apurado no regime não-cumulativo relativo ao 3º trimestre de 2008, no valor de R\$108.654,97.

A autoridade fiscal, após análise da farta documentação apresentada pela contribuinte, deferiu o direito creditório no valor de R\$73.166,01.

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 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.

A manifestação foi julgada pela DRJ Salvador, acórdão nº 15-43.506, 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) 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);

B) Serviços Utilizados como Insumos (diz que, embora não vinculados diretamente ao processo produtivo, tais serviços seriam imprescindíveis na realização de sua atividade empresarial);

C) 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);

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.

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, Resolução nº 3201-002.521, em 28/01/2020 para que:

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduzo o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento do Recurso em diligência, a fim de que a autoridade preparadora intime a Recorrente para que:

i) 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).

ii) 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);

iii) informe e comprove 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);

iv) 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);

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

vi) 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).

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. Em resumo consta do relatório:

- serviços utilizados como insumos – Foram glosadas notas fiscais referentes a diversos serviços prestados ao contribuinte, tais como serviços mão e obra para laboratório, serviços de caldeiraria e solda, serviço de manutenção em PLC, serviço de revestimento em chumbo, serviço de balanceamento em rotor, serviço de balanceamento de soprador, serviços manutenção em motores, serviço revestimento com chumbo, serviço de vulcanização, serviço de analista de laboratório, serviço de análise de rocha fosfática, serviço de manutenção em ferramentas, serviço de jateamento, serviço de manutenção em estruturas de cercas, serviço de eliminação de vazamento, serviço mão de obra caldeiraria e soldagem, serviços de manutenção em ferramentas, serviço de mão de obra motorista, serviço operação de guindaste, entre outros vinculados aos centros de custo de manutenção mecânica, manutenção elétrica, manutenção, laboratório, utilidades e comercial.

- 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 nº 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 centrífuga, 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 nº 14.024/2012, que regulamenta a Lei nº 10.431/2006, que instituiu a Política de Meio Ambiente e de Proteção à Biodiversidade do Estado da Bahia, e a Lei nº 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 “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 (julho/2008 a setembro/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 dispêndio, vinculados ao centro de custo “manutenção” (4011608), relativos às notas fiscais nº 3817, no valor correspondente a R\$ 2.445,83 (Agosto/2008) e nº 16118 – A, no valor correspondente a R\$ 457,50 (Agosto/2008) em razão de se tratar de aquisição de peças e serviços automotivos (cj peças aplicadas em conserto/ serviço mecânico) perante o fornecedor WMK Auto

Serviços e Peças Ltda (Ponto Assistencial da Fiat). O fornecedor trata-se de uma oficina mecânica de automóveis.

Serão objeto de manutenção de glosa os dispêndios efetuados com o fornecedor Universal Hidráulico Comercio e Locação, nota fiscal nº 622-A, no valor de R\$ 800,00, (Julho/2008), vinculada ao centro de custo “manutenção mecânica” (4011609), e nota fiscal nº 650 -A, no valor de R\$ 727,00, (Agosto/2008), vinculada ao centro de custo “manutenção” (4011608), em razão de se tratar de serviços de manutenção de ferramentas.

Serão objeto de manutenção de glosa os dispêndios efetuados com o fornecedor STM LOCAÇÃO E MANUT DE MAQUINAS LTDA, nota fiscal nº 8387-A, no valor de R\$ 1.200,00 (Julho/2008), vinculada ao centro de custo “manutenção mecânica” (4011609), e nota fiscal nº 8768, no valor de R\$ 893,35 (Setembro/2008), vinculada ao centro de custo “manutenção” (4011608), em razão de se tratar de serviços de manutenção de ferramentas.

Serão objeto de manutenção de glosa os dispêndios, vinculados ao centro de custo “manutenção mecânica” (4011609), efetuados com o fornecedor TIPOS HIDRÁULICOS PRESTAÇÃO DE SERVICOS, nota fiscal nº 1184-A, no valor de R\$ 2.077,00 (Julho/2008), nota fiscal nº 1200 - A, no valor de R\$ 3.082,50 (Agosto/2008) e nota fiscal nº 1210 - A, no valor de R\$ 2.000,00 (Setembro/2008), em razão de se tratar de serviços de manutenção de ferramentas.

Serão objeto de manutenção de glosa os dispêndios efetuados com o fornecedor HIDROMAN COM SERV MANUT LTDA, nota fiscal nº 1233, no valor de R\$ 625,00 (Agosto/2008), vinculada ao centro de custo “manutenção elétrica” (4011610), e nota fiscal nº 1301, no valor de R\$ 755,00 (Setembro/ 2008), vinculada ao centro de custo “manutenção” (4011608), em razão de se tratar de serviços de manutenção de ferramentas.

...

Serão objeto de manutenção de glosa os dispêndios efetuados com o fornecedor Caboto Comercial e Marítima haja vista serem vinculados ao centro de custo Comercial – CIB, vide planilha anexa ao processo, à fl. 214.

...

Também não será objeto de reversão de glosa o dispêndio relativo à nota fiscal nº 953 - A, vinculada ao centro de custo “manutenção elétrica” (4011610), no valor correspondente a R\$ 2.140,00 (SETEMBRO/2008) do prestador W L de S CERQUEIRA, em razão da incompatibilidade da atividade do fornecedor (comércio varejista) com a descrição informada do SERVIÇO “ Serviço de manutenção em balanças e ensacadeiras.

Especificamente em relação à glosa efetuada no centro de custo “manutenção” (CIB 4011608), nota fiscal nº 1372A, no valor correspondente a R\$ 16.298,00 (Agosto/2008), não deverá ser efetuada a reversão da glosa haja vista se tratar de serviços de construção civil prestado 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.

...

Em relação às glosas efetuadas vide NF ° 1394 -A, no valor de R\$ 27.362,18 (Julho/2008) do prestador RÉBRAS RECURSOS HUMANOS LTDA, vinculada ao centro de custo “utilidades” (4011607), NF ° 0040 -A, no valor de R\$ 1.780,30 (Agosto/2008) do prestador MADIL SERVICE LTS), vinculada ao centro de custo “manutenção mecânica” (4011609) e NF ° 0001 -A, no valor de R\$ 6.177,91 (Setembro/2008) do prestador PLANETASERV - ADMINISTRAÇÃO LTDA, vinculada ao centro de custo “utilidades” (4011607), não deverão ser objeto de reversão das glosas, haja vista não se tratarem de serviços (Serviços de manutenção em estruturas das CERCAS, Serviço caldeiraria recuperação de PORTÃO e Serviços de manutenção e limpeza das CERCAS) enquadrados no conceito de insumos, conforme disposto nos parágrafos 11, 19 e 20 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018.

Também não será objeto de reversão de glosa o dispêndio relativo à nota fiscal nº 2986 - U, no valor correspondente a R\$ 180,00 (Julho/2008), vinculada ao centro de custo “manutenção mecânica” (4011609), do prestador IBERIA TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA, haja vista não se tratar de serviço (Serviços de mão de obra motorista) enquadrado no conceito de insumos, conforme disposto nos parágrafos 11, 19 e 20 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018.

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 eliminação de vazamento, serviço de balanceamento de motores, serviço de revestimento de motor, serviço de manutenção de equipamento, serviço de lubrificação industrial, serviço de caldeiraria e solda, serviço manutenção de queimadores, serviço manutenção de motores, serviço de usinagem etc.

- Aluguéis de máquinas e equipamentos – foram glosadas as notas fiscais em que houve a incidência do ISS sob o argumento que o referido imposto incide sobre prestação de serviço e não sobre a locação de móveis e imóveis.

Mediante análise das notas fiscais glosadas, vide fls. 226 a 236, 238 a 246 e 248 a 256 (13502.900918/2011-11), verifica-se que se trata de locação de equipamentos, locação de pá carregadeira e mini carregadeira, serviços prestados de soldagem e caldeiraria, locação/operação de guindaste, locação/serviços prestados com caçambas/caminhão muck, locação de ferramentas elétricas, mecânica e pneumática.

- o contribuinte alegou que as locações eram destinadas “*não apenas para o transporte de matérias-primas entre as suas unidades produtivas ou mesmo dentro delas, como também em outras etapas do setor de produção da empresa (por exemplo, rompedores para quebrar pilhas de fertilizantes que estivessem “empedradas” e caminhão de alta pressão para limpeza da unidade industrial)*” anexando fotos .

- 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 servidos como insumos para fins de geração de crédito.

- 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 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).

- 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 ensaue 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 conseqüentemente, 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 “expedição” (4011603). Que não pode ser admitido para fins de creditamento.

- “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, mascaras 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.

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:

- foram glosadas as notas fiscais emitidas pela empresa Caboto Comercial e Marítima Ltda., registradas no centro de custo comercial – CIB (4021201), que se referem as atividades de desestiva, carga e descarga, movimentação e armazenagem das matérias-primas importadas, tal como rocha fosfática.

as notas fiscais referem-se às despesas incorridas com manutenção de equipamentos utilizados no processo industrial (WL de S Cerqueira, NF nº 953-A), manutenção de equipamentos – “balanças rodoviárias e ensacadeiras”;

nota fiscal nº(s) 1372-A, emitida pela fornecedora Macedo Mota Construções Ltda., uma vez que, embora registradas em centro de custo amplamente acolhido pela fiscalização (4011608 – Manutenção), referem-se a “*serviços de construção civil*”. Tais despesas incorridas pela empresa na construção da base do Ventilador Tag utilizado no setor de granulação – uma das principais etapas do processo produtivo, conforme destacado no laudo técnico acostado nos autos – autorizam o aproveitamento de créditos na forma de bens do ativo imobilizado aplicados no processo industrial, conforme reconhecido pela própria fiscalização.

- 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 diligência 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”, “lâmina serra”, “lâmina estilete”, “disco desbastador”, 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 acórdão 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 aceção 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.

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, confirmando-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 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

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.

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 eliminação de vazamento, serviço de balanceamento de motores, serviço de revestimento de motor, serviço de manutenção de equipamento, serviço de lubrificação industrial, serviço de caldeiraria e solda, serviço manutenção de queimadores, serviço manutenção de motores, serviço de usinagem etc.

- alugueis de máquinas e equipamentos - 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).

- bens do ativo imobilizado - 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 ensaio 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 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 conseqüentemente, 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 enquadrarem como custo do imobilizado e mantendo a apuração dos créditos a partir da imobilização 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, mascaras 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.		Ano				
Centro custo	Descrição	Imobilizado	Denominação	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 dos 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.

As glosas mantidas encontram-se na tabela de efls. 753 e 754 do relatório da diligência.

1) empresa Caboto Comercial e Marítima Ltda., registradas no centro de custo comercial – CIB (4021201), se referem as atividades de desestiva, carga e descarga, movimentação e armazenagem das matérias-primas importadas, tal como rocha fosfática.

As notas fiscais referem-se a “pg ope mv ra nan aiat ex” e despesas durante carregamento do Ra Nam, por estarem vinculados ao centro de custo comercial.

Como são despesas relativas aos insumos, entendo que deve ser revertida a glosa.

2) WL de S Cerqueira, NF nº 953-A, referem-se às despesas incorridas com manutenção de equipamentos utilizados no processo industrial, manutenção de equipamentos – “balanças rodoviárias e ensacadeiras”.

A nota fiscal refere-se a “srv manut em balanças e ensacadeiras” vinculada ao centro de custo manutenção elétrica.

A única justificativa da fiscalização é que a incompatibilidade da atividade do fornecedor (comércio varejista) com a descrição informada “Serviço de manutenção em balanças e ensacadeiras”.

Como o serviço de manutenção foi efetuado em máquinas e equipamentos da produção entendo que deve ser revertida a glosa.

3) Macedo Mota Construções Ltda., nota fiscal nº(s) 1372-A, refere-se a “*serviços de construção civil*”. Tais despesas incorridas pela empresa na construção da base do Ventilador Tag utilizado no setor de granulação – uma das principais etapas do processo produtivo, conforme destacado no laudo técnico acostado nos autos.

A fiscalização justifica que a nota foi informada no centro de custo “manutenção”, e não deverá ser efetuada a reversão da glosa haja vista se tratar de serviços de construção civil. 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.

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.

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

4) Para as outras Notas Fiscais a recorrente expõe que a manutenção das glosas não merece prosperar, ou seja, todas as despesas cujas glosas foram mantidas são inquestionavelmente essenciais para as atividades produtivas da empresa.

Quanto ao centro de custo Comercial, o contribuinte expressamente afirmou, na resposta ao Termo de Intimação Fiscal, que o citado centro de custo e o centro de custo “Conservação” (4011605) não preenchem 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 WMK Auto Serviços e Peças Ltda (Ponto Assistencial da Fiat), são de aquisição de peças e serviços automotivos (cj peças aplicadas em conserto/ serviço mecânico). O fornecedor trata-se de uma oficina mecânica de automóveis. Não é possível saber para qual tipo de veículo foi efetuado o serviço, e onde é utilizado o veículo, se em atividades administrativas ou de produção.

As notas fiscais dos fornecedores Universal Hidráulico Comércio e Locação, STM locação e manut de máquinas Ltda, Tipos hidráulicos prestação de Serviços, e Hidroman Com Serv Manut Ltda, vinculadas ao centro de custo “manutenção mecânica” (4011609), e centro de custo “manutenção” (4011608), são de serviços de manutenção de ferramentas. É possível a reversão das glosas, desde que não sejam ferramentas incluídas no ativo imobilizado e que o serviço não ocasione aumento de vida útil, hipótese que deverá seguir as regras de apropriação de crédito por depreciação.

Em relação às glosas efetuadas do prestador Rébras recursos humanos Ltda, centro de custo “utilidades” (4011607), trata-se de serviço de manutenção de estrutura de cercas, que não está enquadrado no conceito de insumo; e a nota da empresa Planetserv – Administração Ltda, vinculada ao centro de custo “utilidades” (4011607), refere-se a Serviços de manutenção e limpeza das CERCAS. Não poderão ser objeto de reversão de glosas, já que se tratam de manutenção em ativo imobilizado que não está ligado à produção da empresa.

De acordo com o inciso VII do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002 a empresa poderá descontar créditos em relação a edificações e benfeitorias em imóveis utilizados nas atividades da empresa. E o crédito será determinado pela aplicação da alíquota sobre o valor dos encargos de depreciação. Fica claro que quando as leis se referem a imóveis utilizados nas atividades da empresa está se referindo a atividades de produção ou prestação de serviços.

A nota da empresa Madil Service Ltda, vinculada ao centro de custo “manutenção mecânica” (4011609) refere-se a serviço caldeiraria recuperação de portão. Nesse caso é possível a reversão pela aplicação do inciso VI do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002, já que se trata de máquina ou equipamentos utilizados na produção.

A nota da empresa Iberia Transportes e Serviços Ltda, informada no centro de custo “manutenção mecânica”, refere-se a Serviços de mão de obra motorista. Não é esclarecido qual o serviço o motorista efetuou na manutenção mecânica, e relativa a qual equipamento. Por isso a glosa deve ser mantida.

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 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, trinchas, 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”, “disco desbastador”, 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:

- 1) empresa Caboto Comercial e Marítima Ltda., registradas no centro de custo comercial – CIB (4021201),
- 2) WL de S Cerqueira, despesas incorridas com manutenção de equipamentos utilizados no processo industrial, manutenção de equipamentos – “balanças rodoviárias e ensacadeiras”.
- 3) As notas fiscais dos fornecedores Universal Hidráulico Comércio e Locação, STM locação e manut de máquinas Ltda, Tipos hidráulicos prestação de Serviços, e Hidroman Com Serv Manut Ltda, vinculadas ao centro de custo “manutenção mecânica” (4011609), e centro de custo “manutenção” (4011608), são de serviços de manutenção de ferramentas.
- 4) A nota da empresa Madil Service Ltda vinculada ao centro de custo “manutenção mecânica” (4011609) refere-se a serviço caldeiraria recuperação de portão.
- 5) 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 planejada 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.

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 atendeu 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.REGIMENÃOACUMULATIVO

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