



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13502.901567/2013-19
ACÓRDÃO	3001-003.060 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 de novembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	CIBRAFERTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

COFINS NÃO CUMULATIVA. CRÉDITO. RESSARCIMENTO. SERVIÇOS DE EXIGÊNCIA AMBIENTAL.

Interpretando tema 779 do STJ, as despesas com atendimento de exigências ambientais devem ser consideradas como essenciais e relevantes ao processo produtivo da empresa, pois sem esse atendimento a empresa não poderia sequer funcionar.

CONTRIBUIÇÃO DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

por expressa determinação legal, apenas gera crédito o custo da energia elétrica **consumida** nos estabelecimentos da pessoa jurídica, nos termos do art. 3º, III, combinado com o seu § 1º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, e art. 3º, IX, da Lei nº 10.637, de 2002.

DESPESAS ADUANEIRAS DE IMPORTAÇÃO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

No caso específico, as despesas relativas a aluguel de máquinas e equipamentos utilizados na importação para remoção da matéria-prima importada, faz parte do seu custo de aquisição, sendo passível de creditamento.

ALUGUEL DE TRANSPORTE DE CARGA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 190.

Para fins do disposto no art. 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, os dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas sobre os serviços utilizados como insumos e com as despesas aduaneiras de importação.

Sala de Sessões, em 22 de novembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto – Relatora e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Bernardo Costa Prates Santos, Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha, Wilson Antonio de Souza Correa, Francisca Elizabeth Barreto (Presidente).

RELATÓRIO

Por economia processual, transcreve-se abaixo o Relatório do Acórdão nº 15-43.528 - 4ª Turma da DRJ/SDR, que bem descreve a lide:

Trata-se de Manifestação de Inconformidade contra Despacho Decisório eletrônico à folha 42, proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Camaçari -DRF/CCI, que reconheceu parte do crédito pleiteado.

O direito creditório em discussão se origina de pedido de ressarcimento de crédito da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins apurado nº regime não cumulativo – Mercado Interno relativo ao 1º trimestre de 2011 no valor de R\$412.289,80, tendo sido deferido o valor de R\$374.220,72.

As conclusões da autoridade fiscal encontram-se no Termo de Verificação Fiscal às folhas 49/83.

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

1. No que tange aos serviços utilizados como insumo, serviços de análise de amostra e de monitoramento são essenciais e obrigatórios ao setor produtivo, pois se trata de exigência ambiental;
2. O Termo de Verificação Fiscal cerceia o direito de defesa da interessada, uma vez que não justifica e nem apresenta embasamento legal para a glosa realizada;

3. Em relação às glosas de despesas de energia elétrica e térmica, “demanda reativa” nada mais é do que a energia reativa necessária para que algumas máquinas e equipamentos funcionem, porque precisam de energia eletromagnética, tratando-se do consumo de energia, mas com outra nomenclatura;

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 utilizadas no setor produtivo da empresa;

5. O conceito de insumos utilizado para apuração do crédito do PIS e da Cofins foi ampliado pelo CARF;

6. O que o legislador pretendeu foi equiparar o conceito de insumo do PIS e da Cofins à legislação do imposto de renda, visto que, para se auferir lucro, é necessário antes se obter receita, razão pela qual a materialidade das referidas contribuições está mais próxima da legislação do IRPJ do que da legislação do IPI;

7. Quanto às despesas de armazenagem e frete na operação de venda, a utilização de mão de obra de guindasteiros e a arqueação do navio estão intrinsecamente ligadas à operação de frete e armazenagem, pois são indispensáveis para a movimentação da rocha fosfática;

8. Ademais, ainda que tais serviços não fossem considerados como despesas de armazenagem e frete, estaríamos diante de serviços utilizados como insumo, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, uma vez que se trata de serviço para locomoção da matéria-prima, não havendo embasamento legal para justificar a glosa realizada.

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

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

A DRJ julgou a manifestação de inconformidade improcedente e não reconheceu o direito creditório, conforme se verifica da ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/2011 a 31/03/2011

INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

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

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

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

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. GERAÇÃO DE CRÉDITOS. ENERGIA ELÉTRICA.

A previsão legal que permite a apuração de créditos da não cumulatividade sobre as despesas com energia elétrica limita-se aos valores de energia elétrica consumida pela pessoa jurídica, não alcançando os valores eventualmente pagos pela contribuinte a título de demanda contratada ou de outros tendentes a garantir o provimento de energia.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Cientificada em 09/10/2017, a recorrente apresentou Recurso Voluntário em 08/11/2017, no qual repisa os argumentos apresentados em sua manifestação de inconformidade.

É o Relatório.

VOTO

Conselheira Francisca Elizabeth Barreto, Relatora.

1. Da competência para julgamento do feito

Com base no artigo 65, do Anexo da Portaria MF nº 1.634, de 2023, que aprovou o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, de forma que o conheço.

3. Mérito

3.1 Dos serviços utilizados como insumos

Após discorrer longamente sobre o conceito de insumos, o recorrente informa que as despesas relativas aos serviços foram indevidamente glosadas porque a RFB teria aplicado um conceito restritivo de insumos, quanto a jurisprudência atual é inequívoca quanto a necessidade de verificação da relevância dos serviços na atividade empresarial para análise da possibilidade ou não de direito ao crédito.

Defende que metodologia utilizada pela fiscalização e pela DRJ é falha e perigosa, porque deixou de reconhecer o critério da essencialidade em alguns serviços e em outros, embora empregados diretamente no setor produtivo, não foram reconhecidos em razão da destinação do centro de custo.

Assim pede que a decisão seja reformulada.

Pois bem. Verificando o Relatório Fiscal, nas páginas 58 e 59, verifica-se que foram glosados para os meses de fevereiro e março de 2011 valores referentes a serviços de análise de amostra, serviços de monitoramento de ar e serviços de monitoramento da bacia de resíduos.

A DRJ manteve a glosa pois entendeu que, mesmo em se tratando tais serviços de uma exigência ambiental, não se caracterizariam como insumos geradores de crédito do PIS e da Cofins.

Nesse ponto tenho que concordar com a recorrente. De fato, tanto o relatório fiscal quanto a decisão da DRJ adotaram um conceito restritivo de insumos, incompatível com a tese da essencialidade e relevância atualmente adotada pelos tribunais superiores, pelo CARF e pela própria RFB.

Interpretando tema 779 do STJ, as despesas com atendimento de exigências ambientais devem ser consideradas como essenciais e relevantes ao processo produtivo da empresa, pois sem esse atendimento a empresa não poderia sequer funcionar.

Por essa razão, entendo devida a reversão dessa glosa.

3.2 Despesas de energia elétrica.

Afirma a recorrente que foram glosados os créditos de PIS e COFINS decorrentes de despesas relacionadas ao custo da energia elétrica (“contribuição de iluminação pública”, “demanda ativa” e “demanda reativa excedente”), sob a alegação de que o crédito apenas surge sobre a utilização efetiva da energia, diferentemente das parcelas glosadas. Defende, no entanto, que tais valores compõem o custo operacional da empresa, sendo imprescindível para consecução de suas atividades empresariais, enquadrando-se no conceito de insumo para fins de créditos de PIS e COFINS. Assim, pede reconhecimento integral do crédito pleiteado.

No presente item, entendo não haver reparo a ser feito na decisão da DRJ.

Ora, por expressa determinação legal, apenas gera crédito o custo da energia elétrica **consumida** nos estabelecimentos da pessoa jurídica, nos termos do art. 3º, III, combinado com o seu § 1º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, e art. 3º, IX, da Lei nº 10.637, de 2002.

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

(...)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, **consumidas** nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

O texto legal não autoriza ao intérprete incluir outras despesas, a título de acessórios, além da própria despesa de energia na base de cálculo de créditos. Ademais, o tributo (taxa ou contribuição de iluminação pública) por sua própria natureza não pode ser considerado um acessório do preço pago pelo consumo de energia.

Portanto, as glosas devem ser mantidas.

3.3 Créditos sobre Aluguéis de Máquinas e Equipamentos

De acordo com a Recorrente, a DRJ manteve as glosas efetuadas pela fiscalização, em relação às despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos, sob o argumento de que o fornecimento de mão-de-obra necessária à operação das máquinas e dos equipamentos descaracterizam a natureza do crédito pleiteado, sendo enquadrados como serviços e, por isso, não se coadunam ao conceito de insumo, por não terem sido utilizados diretamente na fabricação do bem produzido.

A recorrente defende que tal entendimento não deve prosperar porque a locação de máquinas e equipamentos com o fornecimento de operador especializado não descaracteriza o contrato de locação e mesmo que descaracterizasse, os serviços poderiam ser considerados essenciais e relevantes para sua produção, já que se tratam de: (i) transporte de matéria-prima dos centros de custo para o processo de acidulação, para transformação em Fertilizante em Pó; bem como (ii) o transporte do Fertilizante em Pó para o processo de granulação, para transformação em Fertilizante em Grão.

Apresenta doutrina e jurisprudência do CARF e pede reconhecimento do crédito.

Esse tema encontra-se atualmente sumulado pelo CARF, conforme se verifica do texto abaixo transcrito.

Súmula CARF nº 190

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

Para fins do disposto no art. 3º, IV, da Lei nº 10.637/2002 e no art. 3º, IV, da Lei nº 10.833/2003, os dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não cumulativas.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.415; 9303-014.369; 9303-013.956

Tendo em vista a aplicação obrigatória das Súmulas CARF pelos conselheiros em seus julgados, dela me valho para negar provimento neste item.

3.4 Créditos sobre Despesas Aduaneiras

De acordo com a recorrente, apesar de já ser amplamente reconhecido pelo CARF a possibilidade de apuração de créditos do PIS e da COFINS sobre as despesas aduaneiras, a RFB glosou as despesas relativas a aluguel de máquinas e equipamentos utilizados na importação de rocha fosfática e nas operações portuárias.

Apresenta jurisprudência do CARF nesse sentido e pede reversão das glosas.

Nesse item, também estou de acordo com a recorrente, no que se refere às despesas aduaneiras de **importação** de insumos. Para o caso específico, entendo que esses serviços integram o valor de custo do próprio insumo. Portanto, devida a reversão das glosas.

No que se refere a movimentações portuárias de exportação (quando o processo produtivo já está encerrado) ou despesas que são meras liberalidades da empresa (como despachantes aduaneiros), entendo cabível a glosa.

Portanto, dou parcial provimento nesse item para reverter as glosas sobre as despesas aduaneiras de importação.

3.5 Diligência e pedidos

Por fim, a recorrente pede que seja dado provimento ao recurso e, caso o colegiado entenda que os documentos acostados aos autos não são suficientes para comprovar o seu direito, que o processo seja baixado em diligência, em homenagem ao princípio da verdade material.

Pelo que já foi exposto no presente voto, entendo desnecessária a conversão do julgamento em diligência, uma vez que foi possível realizar o julgamento com os documentos já acostados aos autos.

Conclusão.

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reverter as glosas sobre os serviços utilizados como insumos e com as despesas aduaneiras de importação.

Assinado Digitalmente

Francisca Elizabeth Barreto