MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS

RESOLUÇÃO GERADA NO PGD-CARF PROCESSO 13603.904990/2016-85

Processo nº	13603.904990/2016-85
Recurso nº	Voluntário
Resolução nº	**3402-003.544 – 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária**
Sessão de	22 de março de 2023
Assunto	DILIGÊNCIA
Recorrente	TEKSID DO BRASIL LTDA
Interessado	FAZENDA NACIONAL

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto condutor. Julgamento iniciado em novembro de 2022. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido na Resolução nº 3402-003.534, de 22 de março de 2023, prolatada no julgamento do processo 13603.901369/2017-41, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Lázaro Antonio Souza Soares, Alexandre Freitas Costa, Jorge Luis Cabral, Marina Righi Rodrigues Lara, Carlos Frederico Schwochow de Miranda, Mateus Soares de Oliveira (suplente convocado), Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a Conselheira Renata da Silveira Bilhim, substituída pelo Conselheiro Mateus Soares de Oliveira.

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado na resolução paradigma.

Versa o presente litígio sobre Pedido Eletrônico de Restituição de crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de Cofins não-cumulativa, indicado para compensação com débitos de tributos administrados pela Receita Federal do Brasil.

A DRF emitiu Despacho Decisório eletrônico, pelo qual indeferiu o pedido de restituição e não homologou/homologou parcialmente a compensação declarada na respectiva DCOMP.

Cientificada do Despacho Decisório, a Contribuinte apresentou Manifestação de Inconformidade, julgada procedente em parte, nos termos do v. Acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

A Contribuinte foi intimada do v. acórdão de primeira instância, apresentando tempestivamente o Recurso Voluntário, pelo qual pediu o provimento e a reforma parcial da decisão administrativa, para que sejam reconhecidos todos os créditos de COFINS utilizados pela Recorrente no pedido de compensação, com a consequente homologação integral dos PER/DCOMPs objeto deste processo, uma vez que as despesas autuadas permitiam o creditamento da Contribuição para a COFINS.

Subsidiariamente, pediu para que seja deferida a realização de diligência fiscal e/ou perícia técnica, com indicação de assistente técnico para apuração se os bens e serviços autuados são aplicados em seu processo produtivo.

É o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado na resolução paradigma como razões de decidir:

1. Pressupostos legais de admissibilidade

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

2. Do objeto do presente litígio

O PER/DCOMP objeto deste litígio foi apresentado para ressarcimento de crédito originado de alegado pagamento a maior da Contribuição para a COFINS com relação às rubricas das Fichas 16A e 16B, referente aos exercícios de 2007, 2009, 2010 e 2011, sendo neste processo tratado o fato gerador de 31/07/2010, apurado mediante retificação nos DACONs e DCTFs.

Em procedimento fiscal foi verificada a legitimidade dos créditos indicados nas seguintes PER/DCOMPs:

PER/DCOMP	Documento	C. Pleiteado	Tipo de Crédito	DT Transmissão	Declaração
02501.67438.300112.1.3.04-9636	Declaração de Compensação	332.414,05	Pgto Indevido ou a Maior	30/01/2012	ORIGINAL
28642.14671.200112.1.3.04-4310	Declaração de Compensação	351.533,62	Pgto Indevido ou a Maior	20/01/2012	ORIGINAL
06533.87046.300112.1.3.04-1836	Declaração de Compensação	39.946,28	Pgto Indevido ou a Maior	30/01/2012	ORIGINAL
01395.03542.130112.1.3.04-1240	Declaração de Compensação	374.160,73	Pgto Indevido ou a Maior	13/01/2012	ORIGINAL

00786.95735.050612.1.7.04-3346	Declaração de Compensação	633.499,32	Pgto Indevido ou a Maior	05/06/2012	Retificadora
17997.46319.180512.1.3.04-3259	Declaração de Compensação	1.118.233,64	Pgto Indevido ou a Maior	18/05/2012	ORIGINAL
01322.22471.130712.1.3.04-2900	Declaração de Compensação	843.482,63	Pgto Indevido ou a Maior	13/07/2012	ORIGINAL
36728.30794.200912.1.3.04-6199	Declaração de Compensação	536.417,92	Pgto Indevido ou a Maior	20/09/2012	ORIGINAL
27239.68448.241212.1.7.04-9982	Declaração de Compensação	913.469,44	Pgto Indevido ou a Maior	24/12/2012	Retificadora
31482.74637.141212.1.3.04-9074	Declaração de Compensação	660.445,43	Pgto Indevido ou a Maior	14/12/2012	ORIGINAL
15997.67250.150213.1.3.04-0069	Declaração de Compensação	838.152,57	Pgto Indevido ou a Maior	15/02/2013	ORIGINAL
09748.82532.190413.1.3.04-5353	Declaração de Compensação	323.840,02	Pgto Indevido ou a Maior	19/04/2013	ORIGINAL
12326.18698.200513.1.3.04-5643	Declaração de Compensação	327.070,81	Pgto Indevido ou a Maior	20/05/2013	ORIGINAL
12332.54141.200613.1.3.04-4561	Declaração de Compensação	417.689,48	Pgto Indevido ou a Maior	20/06/2013	ORIGINAL
38783.66065.230713.1.3.04-9681	Declaração de Compensação	531.408,58	Pgto Indevido ou a Maior	23/07/2013	ORIGINAL
27480.09594.140114.1.3.04-1561	Declaração de Compensação	507.800,61	Pgto Indevido ou a Maior	14/01/2014	ORIGINAL
03624.60257.070114.1.3.04-0288	Declaração de Compensação	334.338,87	Pgto Indevido ou a Maior	07/01/2014	ORIGINAL
35219.43657.140114.1.3.04-0309	Declaração de Compensação	695.663,97	Pgto Indevido ou a Maior	14/01/2014	ORIGINAL
SOMA		9.779.567,97			

O TVF nº 06.1.10.00-2015.00049-3 (e-fls. 1573-1594), que lastreou o Despacho Decisório objeto deste processo, foi emitido com fundamento na Instrução Normativa nº 404/2004, concluindo que insumos são tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade fim da empresa, adquiridos de pessoa jurídica, e que efetivamente sejam aplicados ou consumidos diretamente na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Em síntese, foram apontados pela Autoridade Fiscal as seguintes irregularidades:

i) **Bens utilizados como insumos;**

ii) **Serviços utilizados como insumos; e**

iii) **Despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados de pessoa jurídica.**

Com isso, a DRF reconheceu parcialmente o direito creditório, conforme quadro demonstrativo abaixo colacionado:

Quadro Demonstrativo do Crédito

Nº	Nº PerDcomp	PA	Valor do DARF Pago	Pagamentos considerados na DCTF	Saldo DARF	Crédito pretendido	GLOSAS EFETUADAS	Crédito de pagamento indevido reconhecido
			1	2	3 = 1-2	4	5	6 = 4-5 > 0
1	02501.67438.300112.1.3.04-9636	03/07	332.414,05		332.414,05	332.414,05	181.209,77	151.204,28
2	28642.14671.200112.1.3.04-4310	04/07	483.927,98	132.394,36	351.533,62	351.533,62	150.911,19	200.622,43
3	06533.87046.300112.1.3.04-1836	05/07	417.679,34	377.733,06	39.946,28	39.946,28	39.946,28	0,00
4	01395.03542.130112.1.3.04-1240	07/07	991.826,83	617.666,10	374.160,73	374.160,73	164.691,98	209.468,75
5	00786.95735.050612.1.7.04-3346	03/09	633.499,32		633.499,32	633.499,32	95.447,80	538.051,52
6	17997.46319.180512.1.3.04-3259	04/09	1.118.233,64		1.118.233,64	1.118.233,64	73.782,26	1.044.451,38
7	01322.22471.130712.1.3.04-2900	05/09	843.482,63		843.482,63	843.482,63	92.675,44	750.807,19
8	36728.30794.200912.1.3.04-6199	06/09	536.417,92		536.417,92	536.417,92	95.909,18	440.508,74
9	27239.68448.241212.1.7.04-9982	07/09	913.469,44		913.469,44	913.469,44	160.541,13	752.928,31
10	31482.74637.141212.1.3.04-9074	08/09	1.167.138,81	506.693,38	660.445,43	660.445,43	109.702,20	550.743,23
11	15997.67250.150213.1.3.04-0069	12/09	904.996,20	66.843,63	838.152,57	838.152,57	309.601,81	528.550,76
12	09748.82532.190413.1.3.04-5353	07/10	597.965,41	274.125,39	323.840,02	323.840,02	184.298,44	139.541,58
13	12326.18698.200513.1.3.04-5643	08/10	662.745,79	335.674,98	327.070,81	327.070,81	260.232,94	66.837,87
14	12332.54141.200613.1.3.04-4561	10/10	417.689,48		417.689,48	417.689,48	269.867,33	147.822,15
15	38783.66065.230713.1.3.04-9681	02/11	531.408,58		531.408,58	531.408,58	186.438,39	344.970,19
16	27480.09594.140114.1.3.04-1561	05/11	507.800,61		507.800,61	507.800,61	242.467,64	265.332,97
17	03624.60257.070114.1.3.04-0288	07/11	334.388,87		334.388,87	334.338,87	307.414,38	26.924,49
18	35219.43657.140114.1.3.04-0309	08/11	695.663,97		695.663,97	695.663,97	258.424,84	437.239,13
	Soma		12.090.748,87	2.311.130,90	9.779.617,97	9.779.567,97	3.183.563,00	6.596.004,97

Em virtude de tais glosas, do valor total dos créditos pleiteados (R$ 9.779.567,97), foi reconhecido apenas o montante de R$ 6.596.04,97.

O resultado da análise acima refletiu no presente caso, que versa sobre o **PER nº 02861.11508.180413.1.2.04-0905**, em que foi pleiteado um crédito no valor de R$ 323.840,02, vinculado aos débitos indicados na DCOMP de nº 09748.82532.190413.1.3.04-5353, sobre a qual foi reconhecido o valor creditório de R$ 139.541,58, com homologação parcial, bem como na DCOMP nº 20829.14047.190413.1.3.04-1404, não homologada.

Interposta Manifestação de Inconformidade, a 1ª Turma da DRJ de Belo Horizonte/MG reconheceu parcialmente o direito creditório, com o seguinte resultado:

> Conclui-se, portanto, a respeito das glosas descritas no Termo de Encerramento de Diligência Fiscal:
>
> **(a) Das Planilhas 01 e 01.1 – Bens utilizados como Insumos:**
>
> • Devem ser **<u>mantidas</u>** as seguintes glosas:

Tabela 1 (item 3.1 do Voto):

Nº NF	Descrição	Valor
000259	ALICATE VOLT/AMPERIMETRICO DIGITAL VAC 0-600V AAC 0-400A MODELO FLUKE321MARCA FLUKE	2.020,72
[...]	[...]	[...]
019386	TROLEY LIVRE PARA KBK II REF: 982.110.44 DEMAG OU GRS SEMAN	981,95
	TOTAL	168.535,44

- Devem ser **mantidas** as glosas referentes aos materiais de embalagem integrantes do Grupo Mercadológico 189, no valor total de **R$ 2.352,00**.

(b) Da Planilha 02 – Serviços utilizados como Insumos:

- Devem ser **mantidas** as seguintes glosas:

Tabela 2 (item 3.2.1 do Voto):

Nº NF	Descrição	Valor
001012	SERVICO DE CALDERARIA PARA REFORMA DE CACAMBAS METALICAS DE 2000 KG, CONFORME ESPECIFICACAO TECNICA (MEDIA 1000 UN/ANO).	15.000,00
001007	SERVICO DE CALDERARIA PARA REFORMA DE CACAMBAS METALICAS DE 2000 KG, CONFORME ESPECIFICACAO TECNICA (MEDIA 1000 UN/ANO).	15.000,00
	TOTAL	30.000,00

(c) Da Planilha 03 – Despesas de Aluguéis de Máquinas, Equipamentos e Veículos Locados de Pessoas Jurídicas:

- Devem ser **excluídas todas as glosas.**

Em reapuração do direito creditório através de Relatório Fiscal (e-fls. 1628-1629), a Unidade Preparadora demonstrou que, com relação ao PER nº 02861.11508.180413.1.2.04-0905 foi reconhecido o crédito de R$ 308.572,57, **permanecendo neste litígio o débito remanescente de R$ 15.267,45 (quinze mil, duzentos e sessenta e sete reais e quarenta e cinco centavos).**

Diante da contestação às glosas mantidas pela Autoridade Julgadora de 1ªInstâcia, passo à análise dos respectivos insumos indicados pela Contribuinte para aproveitamento dos créditos:

2.2. Do conceito de insumos para aproveitamento de créditos de PIS/COFINS.

Como observado pela DRJ de origem, o Egrégio Superior Tribunal de Justiça concluiu através do julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, processado em sede de recurso representativo de controvérsia, que o conceito de insumo, para efeito de tomada de crédito das contribuições na forma do artigo 3º, inciso II das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou

relevância, vale dizer, considerando a imprescindibilidade ou a importância de determinado item (bem ou serviço) para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Ao julgar a questão, o Tribunal Superior destacou que a interpretação do termo "insumo" de forma restritiva pela Fazenda desnatura o sistema não cumulativo.

Por esta razão, o STJ declarou a ilegalidade das Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, as quais, repito, restringiam o direito de crédito aos insumos que fossem diretamente agregados ao produto final, ou que se desgastassem através do contato físico com o produto ou serviço final.

Em síntese, a partir da decisão definitiva do STJ, restou pacificado que no regime não cumulativo das contribuições ao PIS e à COFINS, o crédito é calculado sobre os custos e despesas sobre bens e serviços intrínseco à atividade econômica da empresa.

Diante da decisão do Superior Tribunal de Justiça, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional publicou em 03/10/2018 a Nota Explicativa SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF, acatando o conceito de insumos para crédito de PIS e Cofins fixado, conforme Ementa abaixo transcrita:

> Documento público. Ausência de sigilo.
>
> Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.
>
> Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei n° 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n° 502, de 2016.
>
> Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014.

Transcrevo os itens 14 a 17 da SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFNMF:

> "14. Consoante se depreende do Acórdão publicado, os Ministros do STJ adotara uma interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Dessa forma, tal aferição deve se dar considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item para o desenvolvimento da atividade produtiva, consistente na produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços.
>
> 15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do "teste de subtração" serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.
>
> 16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

Original

> 17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado "teste de subtração" a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques." (sem destaques no texto original)

Destaco, ainda, o Parecer Normativo Cosit nº5,de17 de dezembro de 2018, proferido com a seguinte Ementa:

> Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.
>
> Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.
>
> Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.
>
> Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:
>
> a) o "critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço":
>
> a.1) "constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço";
>
> a.2) "ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência";
>
> b) já o critério da relevância "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":
>
> b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva";
>
> b.2) "por imposição legal".
>
> Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Nos termos previstos pelo artigo 62, § 2º do Anexo II do RICARF, deve ser aplicada o entendimento do STJ, de forma a adotar o conceito de insumos para efeitos do art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e art. 3º, II, da Lei 10.833/2003, como todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou impeça a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

2.3. Dos bens utilizados como insumos.

Em manifestação de inconformidade a Contribuinte apontou os seguintes itens indicados como insumos:

> **(i)** Materiais de embalagem (tópico 3.1.2.1);
> **(ii)** Bens (partes e peças) e serviços utilizados na reparação e manutenção de máquinas e equipamentos (tópico 3.1.2.2);
> **(iii)** Bens e serviços utilizados no tratamento de efluentes (tópico 3.1.2.3);
> **(iv)** Movimentação interna de insumos (tópico 3.1.2.4);
> **(v)** Cessão (locação) de mão de obra temporária (tópico 3.1.2.5).

Com relação aos bens utilizados no tratamento de efluentes, a DRJ de origem afastou a glosa por concluir que tais itens **são insumos** utilizados que viabilizam o processo produtivo utilizado na planta industrial, em uma ou mais fases da linha de produção.

2.3.1. Dos materiais de embalagem

Com relação às embalagens, argumentou a Recorrente que:

i) As mercadorias produzidas são colocadas sobre pallets de madeira, com empilhamento dos produtos separados por espaçadores de madeira, visando impedir danos decorrentes de atritos;

ii) Em razão de conter grande quantidade de ferro, não podem ficar expostas ao tempo ou em contato direto com o solo, sob pena de sofrerem ação da ferrugem e outras substâncias corrosivas;

iii) Pelas mesmas razões, as peças menores são transportadas em engradados, evitando a corrosão e o atrito;

iv) Com isso, os pallets, espaçadores de madeira e engradados necessários ao acondicionamento inicial, à estocagem, à proteção e ao transporte fazem parte da embalagem do produto vendido e, portanto, essenciais para o desenvolvimento das atividades, motivos pelo qual não estão contabilizados no ativo imobilizado.

Por sua vez, concluiu a DRJ de origem que tais materiais de embalagens são utilizados para armazenagem (acondicionamento) e transporte. Com isso, aplicando o entendimento firmado pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05/2018, não podem ser considerados como insumos, uma vez empregados posteriormente à finalização do processo produtivo.

Vejamos, ainda, os esclarecimentos técnicos constantes no Laudo Pericial acostado aos autos:

As embalagens, além de assegurarem que o produto industrializado não entrará em contato com o solo e umidade, também possuem determinados espaçadores, que impedem o atrito dos produtos entre si.

É importante destacar que os blocos de motor produzidos pela empresa contêm grande quantidade de ferro e, por isso mesmo, não podem ficar expostos "ao tempo", tampouco em contato direto com o solo, sob pena de sofrerem ação da ferrugem e outras substâncias corrosivas. Daí porque são colocados sobre os pallets de madeira.

Estes se constituem na própria embalagem da mercadoria, na medida em que além de assegurarem que o produto industrializado não entrará em contato com o solo, também possuem determinados espaçadores, que impedem o atrito dos produtos entre si.

Assim, os blocos de motor são colocados sobre pallets e, quando há o empilhamento, coloca-se, entre eles, um separador de madeira. Desta forma, os pallets e os separadores de madeira fazem parte da própria embalagem do produto, sendo incorporados à mercadoria. Em se tratando de peças menores, a empresa se vale dos engradados.

(...)

LAUDO TÉCNICO

GRUPOS MERCADOLÓGICOS	
Grupo:	Descrição:
189	**MATERIAIS DE EMBALAGENS**
Utilidade:	A embalagem é desenvolvida seguindo uma especificação para cada cliente/produto. Ela visa garantir principalmente a sanidade de nossos produtos quanto a possibilidade de amassamento, trincas, intempéries, entre outras, além de otimizar o acondicionamento, manuseio, transporte e distribuição na linha de montagem do cliente. De se destacar que a empresa precisa embalar seus produtos industrializados não para simples efeito de transporte, mas para protegê-los e para proporcionar-lhes maior resistência e durabilidade. As mercadorias produzidas pela empresa contêm grande quantidade de ferro e, por isso mesmo, não podem ficar expostas "ao tempo", tampouco em contato direto com o solo, sob pena de sofrerem ação da ferrugem e outras substâncias corrosivas; são, por isso, colocadas sobre os paletes de madeira. Quando há o empilhamento dos produtos, coloca-se, entre eles, um separador de madeira, a fim de impedir que o atrito entre eles (ou sobre eles) cause lhes sérios danos. Fácil constatar que, em tais hipóteses, os paletes e os separadores de madeira fazem parte da própria embalagem do produto, sendo, portanto, a ele incorporados. Em se tratando de peças menores, a empresa se vale dos engradados para permitir que o transporte seja feito nas mesmas condições acima (evitar a corrosão e o atrito entre as peças). Os materiais de embalagem, além de assegurarem que o produto industrializado não entrará em contato com o solo, também possuem determinados espaçadores, que impedem o atrito dos produtos entre si. As partes e peças produzidas pela Teksid necessitam ser embaladas, sob pena, igualmente, de o atrito entre elas (ou sobre elas) causar sérios danos. De acordo com as característica de cada produto (geometria, dimensões e peso), cada embalagem poderá necessitar de uma gama variada de materiais, a saber: palete de madeira, espaçador de madeira, espaçador de papelão (flat board), folha de papelão, folha plástica, saco plástico, saco plástico com VCI, engradado de madeira (com ou sem tampa), cantoneiras, fita de aço ou poliéster. Como se desgastam e são frequentemente substituídos, os materiais de embalagem não integram o ativo imobilizado.

LAUDO TÉCNICO

Representação Gráfica/Imagem:	

LAUDO TÉCNICO

Representação Gráfica/Imagem:	
Equipamento:	Maquina de cintar e outros.

Diante de tais fatos, cumpre igualmente destacar que, versando este litígio sobre Pedido de Restituição, com aplicação do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, que atribui o ônus da prova ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, deve ser oportunizado à contribuinte a comprovação se tais bens realmente são utilizados para movimentar e garantir a integridade dos produtos fabricados até o destino final.

2.3.2. Das partes e peças

Com relação às partes e peças constantes das respectivas Notas Fiscais trazidas aos autos, consta no relatório do v. Acórdão recorrido os seguintes itens:

> Abraçadeiras, barras roscadas, pinos, parafusos, arruelas, tarraxas, gaxeta, oxigênio, anéis de vedação, buchas diversas, utilizados máquinas e equipamentos diversos não identificados;
>
> Aço carbono, aço ferramenta, aço inox, utilizados nas recuperações estruturais de equipamentos, reconstituições de máquinas e equipamentos não identificados e também utilizados em manutenções de instalações industriais;
>
> Algodão puro hidrofilo, ar medicinal, utilizado no ambulatório médico da empresa;
>
> Bombas diversas utilizadas para adicionar energia aos líquidos, não identificando os equipamentos ou máquinas no qual foram utilizadas;
>
> Calibradores de equipamentos de medição;
>
> Ventoinha do sistema de exaustão da fábrica, ventiladores, etc.;
>
> Componentes elétricos, vários, tais como: acoplador, adaptador, amperímetros, bobinas, cabos, comutador, conector, disjuntor, fusível, interruptor, sensor, etc., utilizados em fiações e manutenções elétricas de diversas máquinas e equipamentos não identificados, bem como, utilizadas na conservação das instalações industriais e de redes elétricas da fábrica;
>
> Componentes responsáveis de fazer vedações hidráulicas, cilindros, das máquinas e equipamentos não identificados;
>
> Cintas, correntes, cabo de aço utilizados para içamento/levantamento de peças, cargas e outros, em talhas elétricas, pontes rolantes, transporte de cestos, etc., componentes também utilizados para manutenção de dispositivos de carga e descarga;
>
> Eletrodos e arames utilizados na soldagem de peças de máquinas, acumuladores de energia (baterias), componentes de lubrificação, chave de nível, utilizada para controle de reservatório contendo líquidos, cilindros hidráúlicos utilizados no sistema de limpeza/despoeiramento, todos em de máquinas e equipamentos não identificados.
>
> Produtos diversos utilizados no laboratório metalúrgico, (densímetro, etc.);
>
> Materiais e peças empregadas em equipamentos e máquinas diversas utilizadas no laboratório.
>
> Produtos químicos, hitrofiltros, utilizados para operação do sistema de tratamentos de afluentes, (e.t.e.), e nos tanques da estação de tratamento de esgoto biológico e tecnológico, água de reciclo, água do circuito fechado dos chiller's, água do sistema de exaustão (hidro filtros e ventures);

Gás dióxido de carbono, utilizado para recarga de extintores de incêndio de toda a fábrica;

Gelo seco utilizado para limpeza de equipamentos pressurizados;

Pallets de madeira, engradados, espaçador de madeira, filme esticável de embalagem utilizados em amarração de peças fundidas e peças outras, fita de aço, folha de plástico; adesivos, papel ondulado, placa de papelão, pregos, régua de madeira, cantoneiras plásticas, sacos plásticos, etc., utilizados para embalagens no transporte de peças;

Tubos, mangueiras, anel de vedação para ar comprimidos e elementos de união entre os mesmos;

Alarmes, sinalizadores, dispositivos luminosos pulsantes, dispositivos eletrônicos, botões de comando/impulsão eletromecânico de segurança utilizados em caso de emergência, instalados nas áreas produtivas;

Boquilhas para lâmpadas, silencioso de escape, amplificador para sinal de rádio;

Filtros de ar e componentes/elementos filtrantes utilizados em máquinas e equipamentos não identificados;

Insumos em acumulador de sucção e serpentina para condicionador de ar das cabines de operação das pontes rolantes;

Reposição e manutenção nos transportes aéreos de peças fundidas, tais como, correias e calhas transportadoras de peças fundidas e mercadorias dentro da fábrica;

Materiais e peças de reposição de pontes rolantes, talhas transportadoras, outros equipamentos utilizados nos transportes feitos internamente;

Componentes de borrachas utilizadas para fazerem emenda nas correias transportadoras;

Diversos materiais e partes e peças de reposição, outros, relacionados na planilha acima citada, utilizadas:

Na conservação das instalações industriais e de redes elétricas da fábrica, tais como: selantes, tintas, telhas, vigas, cabos, fios, chapas fundidas de alumínio, cantoneiras, barras e tubos de aço, porcas e correntes, avental de borracha, cabos de aço utilizados, verniz isolante, tábuas para construção de andaimes, etc.

Em: bombas, motores elétricos não especificados; central de ar comprimido, maçaricos de solda para cortes de sucatas de aço, no sistema de exaustão de toda a fábrica, manutenção das bicicletas utilizadas na fábrica, utilizadas em máquinas de solda;

Na manutenção e como sobressalentes em diversas máquinas e equipamentos da fábrica, sem identificação das mesmas, (acoplamentos, acumuladores, etc.).

Considerou o ilustre Julgador de primeira instância que:

A impossibilidade de se considerar como insumo os bens incluídos no ativo imobilizado não afronta os critérios da essencialidade e relevância para a atividade desenvolvida, uma vez que os créditos relativos a esses bens já estão assegurados pela lei em dispositivo próprio.

Nesse cenário, em que pese o enquadramento como insumo das partes e peças de reposição para máquinas, equipamentos ou veículos responsáveis pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, permanece a ressalva de que, se estiverem no ativo imobilizado, essas partes e peças deixarão de ser consideradas insumos e poderão gerar créditos decorrentes de depreciação futura, conforme previsto na Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso VI, combinado com o seu § 1º, inciso III, e na Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso VI, c/c com o seu § 1º, inciso III, regulamentados, respectivamente, pelo art. 66, inciso III, alínea “a”, da

IN SRF nº 247, de 2002, e pelo art. 8º, inciso III, alínea "a", da IN SRF nº 404, de 2004.

Concluiu a DRJ de origem que *"em análise da descrição da função de cada bem, seu local de aplicação e a qual etapa do processo produtivo está vinculado, bem como a descrição do processo industrial da Teksid, por meio da caracterização de todos os setores que o compõem (Laudo Técnico anexo), verifica-se que grande parte dos bens utilizados como insumos são partes e peças de reposição para máquinas, equipamentos ou veículos empregados diretamente na fabricação de bens ou produtos destinados à venda, uma vez que essas máquinas, equipamentos ou veículos são utilizados na planta industrial da empresa, em uma ou mais fases da linha de produção (Fornos, Macharia, Linhas de Fabricação e Linhas de Acabamento)."*

Todavia, para os bens abaixo, considerou que não é possível afirmar vida útil inferior a um ano (condição para a sua não imobilização), se mostrando como duráveis e/ou passíveis de utilização por mais de doze meses, e, portanto, tais bens deveriam ter sido capitalizados a fim de servirem de base a depreciações futuras:

Tabela 1:

Nº NF	Descrição	Valor
000259	ALICATE VOLT/AMPERIMETRICO DIGITAL VAC 0-600V AAC 0-400A MODELO FLUKE321MARCA FLUKE	2.020,72
000259	ALICATE VOLT/AMPERIMETRICO DIGITAL VAC 0-600V AAC 0-400A MODELO FLUKE321MARCA FLUKE	2.020,72
000531	BOMBA DE ENGRENAGEM DIAM: 1/2" REF: TG03 TRIGLAV	390,00
047376	BOMBA DE ENGRENAGENS REF: 9.510.080.302 BOSCH / VICKERS	550,00
047610	BOMBA DE ENGRENAGENS REF: 9.510.080.302 BOSCH / VICKERS	550,00
005141	BOMBA HIDR. CORPO EM FEFU REF. 3129112690 PARKER CAT. P30A296BEOM17-96 (REF. 809996 HYSTER)	1.080,00
003817	BOMBA SIMPLES DE PALHETAS, DESLOCAMENTO FIXO HIDRAULICAMENTE BALANCEADA PRES. MAX. 175 BAR, VAZAO 4GPM (15,14LPM) REF. V10-1P-4P-1A-20 VICKERS	796,00
001356	CHAVE DE IMPACTO PNEUMATICA TIPO PISTOLA REF.RP-9560 3/4" CHICAGO - REF.DISC-1100 DISBROMIG - REF.26200 PNEUTREND	1.500,00
000544	CONTROLADOR E INDICADOR DE TEMPERATURA MICROPROCESSADO PT-100, ESC:0-400GR DIM: 48X48, 110V/60HZ (SAIDA CONTROLE A RELE) REF: TLK48-HRRR	630,02
008995	DETECTOR ANALISADOR DE OXIGENIO OXIDO DE ZIRCONIO REF: ZR22G-015-S-Q-C-TM-E-A YOKOGAWA	5.250,00
000069	DETECTOR DE VIBRACAO COMPOSTO DE: TRANSMISSOR FAIXA: 0-25MM/S, FREQ: 10-1KHZ, 24VCC REF: TV-100/2 CONTEMP (MEDELL)	2.847,00
000098	DOG MAGIC DIANTEIRO DE 6" REF.3044-416 PIANELLI TRAVERSA OU REF.:13961 MACLEU	39.318,15
000100	DOG MAGIC TRASEIRO DE 6" REF.T-8943 PIANELLI TRAVERSA OU COD.:10221-1 WEBB .	24.900,00
000113	DOG MAGIC TRASEIRO DE 6" REF.T-8943 PIANELLI TRAVERSA OU COD.:10221-1 WEBB .	24.900,00
004777	FURADEIRA ELETRICA MOD: 1184 (GSB-20-2) BOSCH, 220V, CAP. MANDRIL 1/2"	503,00
004777	FURADEIRA ELETRICA MOD: 1184 (GSB-20-2) BOSCH, 220V, CAP. MANDRIL 1/2"	503,00
000060	INDICADOR UNIVERSAL ALIM: 85-265VAC MOD: ITM44-4RS-0 CONTEMP	960,00
006443	MANOMETRO C/GLICERINA ESC: 0-10 KG/CM2, CONEXAO VERTICAL C/SELO DIAFRAG-MA, CX. 4" M1-Y-1/2" BSP-SW 1/2" BSP-FS MOD: GIA-400 WIKA OU GU42163G M1NAKA	618,00

000907	MOTOBOMBA B-175 STANDARD MOTOR ASSINCRONO TRIF.BLIND.A PROVA DE PINGOS 0,12CV 440V 3400 RPM ASTEN OU UBPSN-175 TEXIUS	490,00
164194	MOTOR DIESEL POT: 65 CV MODELO MS 3.9 LP 8C54 MWM INTERNATIONAL	21.339,66
000046	MOTOR HIDRAULICO TIPO:OMP200-1510615 FC:1CD DANFOSS	1.156,00
086228	MOTOR IND. TRIF. ALTO RENDIMENTO, CARC.100L, 5CV, 1730RPM, FC.B3D, 220/ 440VAC, ISOL.F, IP(W)-55, CAT.N, FS.1,15 (CONF. ESPECIFICACAO TKB 20/06 DE 12/07/06) VOGES / WEG	868,08
366149	MOTOR IND. TRIF. ALTO RENDIMENTO, CARC.132M, 15CV, 1750RPM, FC.B3E, 4 TENSOES/60HZ, ISOL.H, IP(W)-55, CAT.N, FS.1,15 -P/CARRO WHOR- (CONF. ES-PECIFICACAO TKB 20/06 DE 12/07/06) COD: 1BTEIFBWBCMCQJKJLDPDUCZZ WEG	3.420,00
084641	MOTOR IND. TRIF. ALTO RENDIMENTO, CARC.80, 0,33CV, 860RPM, FC.V5, 220/ 440V, ISOL.H, IP(W)-55, CAT.N, FS.1,15 (CONF. ESPECIFICACAO TKB 20/06 DE12/07/06) VOGES / WEG	1.755,56
088745	MOTOR IND. TRIF. ALTO RENDIMENTO, CARC.80, 0,33CV, 860RPM, FC.V5, 220/ 440V, ISOL.H, IP(W)-55, CAT.N, FS.1,15 (CONF. ESPECIFICACAO TKB 20/06 DE12/07/06) VOGES / WEG	3.511,12
084645	MOTOR INDUCAO TRIF. ALTO RENDIMENTO, CARC.80, 1CV, 1730RPM, FC.V15, 220/440V, ISOL.F, IP(W)-55, CAT.N, FS.1,15 (CONF. ESPECIFICACAO TKB 20/06 DE12/07/06) VOGES / WEG	659,40
030543	MOTOR INDUCAO TRIF., CARC.100L, 5CV, 1730RPM, FC.B3D, 220/440VAC, ISOL.BIP-55, CAT.N, FS.1,15 WEG OU VOGES	842,00
119456	MOTOR INDUCAO TRIF., CARC.225S/M, 60CV, 1780RPM, FC.B35T, 380 VAC/60 HZ ISOL.F, IP(W)-55, FLANGE FF. (CONF. ESPECIFIC. TEKSID 20/06 DE 12/07/06)METALCORTE / WEG / SEW / EBERLE / SIEMENS	6.630,20

005172	MOTOR-PARTIDA WAPSA MP-B-47- 12V OU REF.809012 HYSTER-	1.045,00
011315	MOTOREDUTOR REF: GS51 1X80 G101V (C/MOTOR DE 0,5CV 1750RPM) GEREMIA REDUTORES	1.241,89
050765	MOTOREDUTOR REF: R77DZ90S6, 0,55KW, NS.10RPM, RED. 102,99:1, 220/380V, 60HZ, FC.M1(B3), IP-55, EIXO: 40MM CX. LIG. 180 GR SEW	6.013,43
052403	MOTOREDUTOR REF: RF37DR63M4, 0,18KW, NS.34RPM, RED.47,65, 220/440V, 60HZFC.M3(H2), IP-55, CX. LIG. NORMAL SEW	1.558,65
000181	PAINEL VIEW 600 PLUS ETHERNET COLOR, TECLADO, 24VCC REF: 2711PK6C20 D SERIE A ALLEN BRADLEY	7.685,89
019386	TROLEY LIVRE PARA KBK II REF: 982.110.44 DEMAG OU GRS SEMAN	981,95
	TOTAL	168.535,44

Em síntese, os itens considerados pela DRJ como bens do ativo permanente, tratam-se de bombas de engrenagem, chave de impacto, motores, dentre outros, que realmente não se pode assegurar, por simples análise, que são bens com vida útil inferior a doze meses.

Por sua vez, adotando os critérios estabelecidos pelo STJ para definição de insumos, defende a Contribuinte que quaisquer bens ou serviços essenciais à consecução de seu objeto social devem ser considerados como insumos para os créditos pleiteados, uma vez que o processo de manutenção é destinado a estabelecer e manter o funcionamento dos equipamentos que incorporam o processo produtivo da Recorrente.

Esclareceu, ainda, que tem por atividade a fabricação de peças fundidas em ferro e alumínio destinadas à indústria automotiva mundial, produzindo em ferro cinzento e nodular de pequenas, médias e grandes dimensões, como blocos e cabeçotes de motor para automóveis e veículos industriais, coletores de escape, carcaças, ponta de eixo, discos e tambores de freio.

Consta no v. Acórdão ora recorrido que o processo de produção da empresa é composto de 5 (cinco) fases, iniciando-se pelas etapas de Fornos e Macharia que ocorrem paralelamente:

> **1) FORNOS - METALURGIA -** Processo: fabricar e monitorar o metal. Nesta etapa ocorre o processo de fundição e, após a fusão, o material é transportado para os fornos à indução para correção da composição química e da temperatura do metal.

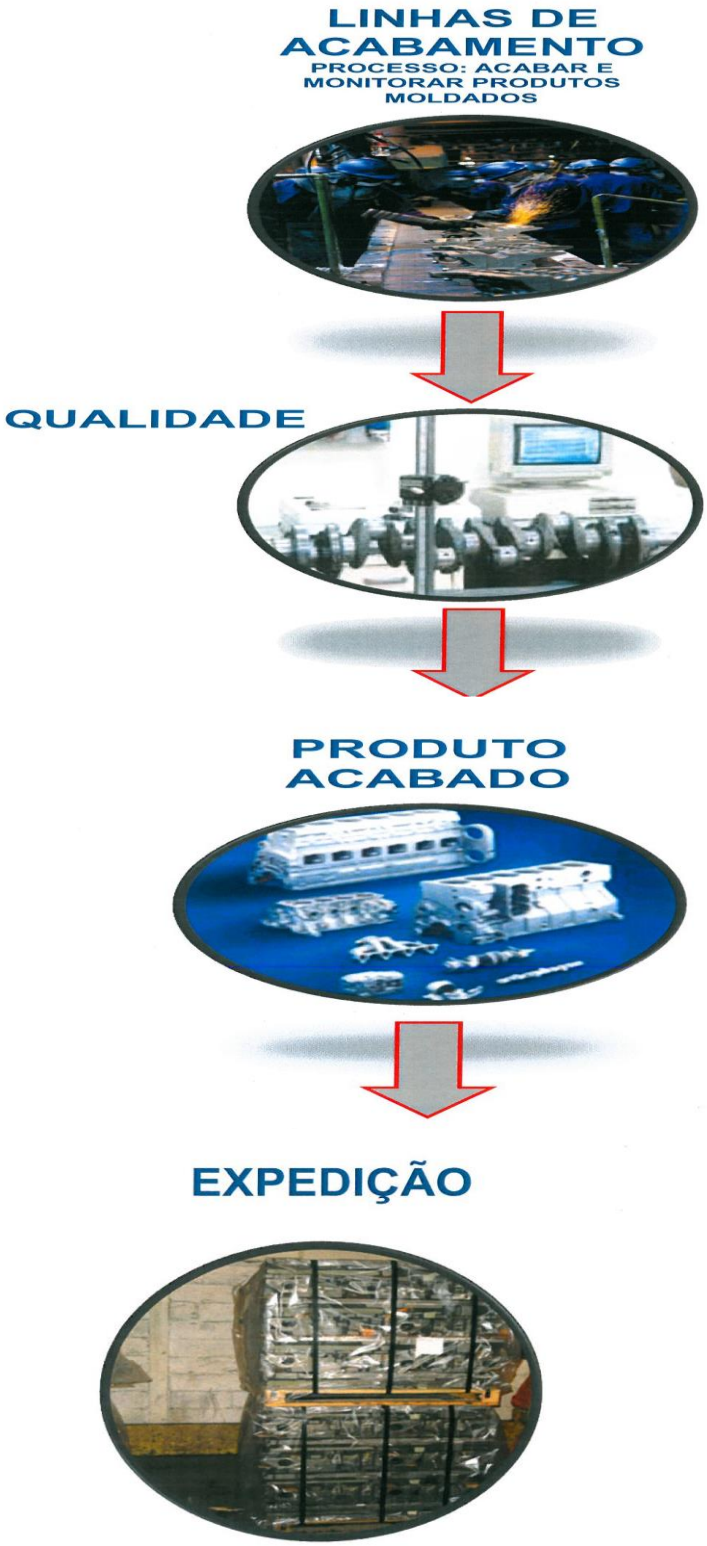
2) MACHARIA - Processo: fabricar e monitorar produtos machos. Fabricação de moldes de areia e resina que serão utilizados na linha de moldagem das peças fundidas em ferro e alumínio.

3) LINHAS DE FABRICAÇÃO - Processo: fabricar e monitorar moldagens de produtos, vazamento e desmoldagem.

4) LINHAS DE ACABAMENTO - Processo: acabar / monitorar produtos moldados: desrebarbeamento, acabamento e limpeza técnica, e usinagem.

5) EXPEDIÇÃO DO PRODUTO ACABADO - Processo: preparação, expedição e acondicionamento para embarque.

Consta no Laudo Técnico a ilustração das seguintes etapas de produção:



Vejamos, ainda, o enquadramento dado a alguns itens desconsiderados pela DRF de origem, a exemplo dos motores elétricos:

GRUPOS MERCADOLÓGICOS	
Grupo:	Descrição:
055	MOTORES ELETRICOS
Utilidade:	Trate de um grupo de materiais repositores utilizados em todas as máquinas do processo de fundição. Os motoredutores são exemplos de equipamentos que têm montados juntos um motor elétrico e um redutor de velocidade e têm a função de fazer as máquinas trabalharem nas velocidades indicadas pelos fabricantes. Materiais denominados ventiladores para motor à indução são ventiladores que fazem a refrigeração dos estatores/rotores dos motores elétricos para que estes não se aqueçam durante o trabalho produtivo. Motores à indução são motores elétricos responsáveis em transmitir potência elétrica para componentes mecânicos para movimentação de máquinas e equipamentos produtivos. Estes são apenas alguns exemplos de materiais alocados dentro do grupo mercadológico denominado Motores Elétricos. Cada equipamento tem instalado seus motores elétricos e motoredutores, cada um com sua especificação técnica de acordo com o fabricante. São instalados por exemplo nos equipamentos: pontes rolantes, centrais hidráulicas, sopradora de machos de fundição, jateadeiras de peças fundidas, fornos a indução, forno cubilô, circuitos de correias, misturadores de areia de fundição, sistemas de exaustão dos equipamentos, ventiladores, hidrofiltros, venturis e muitos outros equipamentos. Como há a necessidade de substituição com frequência, em razão do desgaste no processo de produção, não são contabilizados no ativo imobilizado.
Representação Gráfica/Imagem	
Equipamentos:	Sopradora, jateadeiras, centrais hidráulicas, centro de usinagem, fresadoras e outros.

Como já mencionado, os bens em referência foram desconsiderados em razão da falta de comprovação de vida útil inferior a um ano, motivo pelo qual foram enquadrados como partes e peças integrantes do ativo imobilizado, passíveis de gerar os crédito pleiteados, desde que sobre o valor dos respectivos encargos de depreciação e amortização, na forma prevista pelo artigo 3º, inciso VI c/c § 1º, inciso III da Lei nº 10.637/2002[1].

Neste mesmo sentido previa o artigo 301 do RIR/99, com a seguinte redação:

[1] Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2o a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
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;
§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2o desta Lei sobre o valor:
III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês.

> **Art.301.**O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 15,Lei nº 8.218, de 1991, art. 20,Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, eLei nº 9.249, de 1995, art. 30).
>
> **§1º**Nas aquisições de bens, cujo valor unitário esteja dentro do limite a que se refere este artigo, a exceção contida no mesmo não contempla a hipótese onde a atividade exercida exija utilização de um conjunto desses bens.
>
> **§2º**Salvo disposições especiais, o custo dos bens adquiridos ou das melhorias realizadas, cuja vida útil ultrapasse o período de um ano, deverá ser ativado para ser depreciado ou amortizado (Lei nº 4.506, de 1964, art. 45, §1º).
>
> **Art.346.**Serão admitidas, como custo ou despesa operacional, as despesas com reparos e conservação de bens e instalações destinadas a mantê-los em condições eficientes de operação (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48).
>
> **§1º**Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único).
>
> §2ºOs gastos incorridos com reparos, conservação ou substituição de partes e peças de bens do ativo imobilizado, de que resulte aumento da vida útil superior a um ano, deverão ser incorporados ao valor do bem, para fins de depreciação do novo valor contábil, no novo prazo de vida útil previsto para o bem recuperado, ou, alternativamente, a pessoa jurídica poderá:
>
> I-aplicar o percentual de depreciação correspondente à parte não depreciada do bem sobre os custos de substituição das partes ou peças;
>
> II-apurar a diferença entre o total dos custos de substituição e o valor determinado no inciso anterior;
>
> III-escriturar o valor apurado no inciso I a débito das contas de resultado;
>
> IV-escriturar o valor apurado no inciso II a débito da conta do ativo imobilizado que registra o bem, o qual terá seu novo valor contábil depreciado no novo prazo de vida útil previsto.

Outrossim, a DRJ de origem manteve as glosas igualmente por considerar que não restam comprovadas nos autos as informações e condições necessárias para se apurar o direito creditório pleiteado, na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos), em relação às notas fiscais relativas aos bens objeto de glosa que deveriam ter sido contabilizados no ativo imobilizado.

Em razões recursais, justificou a Recorrente que, "em relação aos bens objeto da Planilha 1 do acórdão recorrido, deve ser reconhecido o direito ao crédito utilizado na apuração do PIS da competência de setembro de 2009, por se tratarem de insumos indispensáveis ao processo de produção da Recorrente e por não integrarem o seu ativo imobilizado, além do seu desgaste impedir que tenham vida útil superior a um ano".

E, subsidiariamente, argumentou que "ainda que se entenda que esses bens seriam ativáveis, deve-se reconhecer o direito ao crédito sobre tais aquisições, com base na taxa de depreciação de 1/48 ao mês".

Em análise dos autos, é possível constatar que a Contribuinte havia argumentado em peça de Manifestação de Inconformidade pela possibilidade de creditamento à taxa de depreciação de 1/48 ao mês, nos termos do **§ 14 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003**, que assim dispõe:

> **Art. 3º** Do valor apurado na forma do art. 2ºa pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
>
> 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;(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)
>
> VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;
>
> VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;
>
> §1º Observado o disposto no §15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2ºdesta Lei sobre o valor:
>
> III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do**caput**, incorridos no mês;
>
> § 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1ºdeste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2ºdesta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal.(Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Cumpre igualmente destacar que, versando este litígio sobre Pedido de Restituição, com aplicação do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, que atribui o ônus da prova ao autor quanto ao fato constitutivo de seu direito, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, deve ser oportunizado à contribuinte a comprovação de que tais bens teriam vida útil inferior a um ano, considerando a taxa de depreciação legalmente prevista.

2.3.3. Dos serviços utilizados como insumos

Com relação a contratação de serviços, consta no Laudo Técnico anexado aos autos, que a Recorrente prefere contratar serviços externos de forma complementar a mão de obra interna que é insuficiente devido à demanda de manutenção operacional ou que não tenha capacidade técnica e know how para realizar certos tipos de trabalho.

O i. Julgador de primeira instância entendeu que:

> De fato, ficou comprovado que os serviços de manutenção foram efetuados em máquinas e equipamentos empregados diretamente na fabricação de bens ou produtos destinados à venda, uma vez que são utilizadas na planta industrial da empresa, em uma ou mais fases da linha de produção *(Fornos, Macharia, Linhas de Fabricação e Linhas de Acabamento).*

Todavia, conforme já elucidado no presente Voto, nos termos do art. 346 do Decreto nº 3.000, de 1999 (RIR), se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras (Lei nº 4.506, de 1964, art. 48, parágrafo único).

No presente caso, a maior parte dos serviços declarados como insumos se referem a reparos, conservação e/ou substituição de partes e peças que não se revestem de característica de permanência, de modo a não acarretar aumento da vida útil superior a um ano prevista no ato de aquisição do respectivo bem objeto de manutenção.

No entanto, em alguns casos, as máquinas ou equipamentos objeto de manutenção são bens do ativo imobilizado, e a recuperação destes pelos referidos serviços de manutenção acarreta como resultado o aumento da vida útil superior a um ano, uma vez que os recursos aplicados na manutenção se revestem de características de permanência.

Logo, considerando que as despesas correspondentes aos referidos serviços de manutenção deveriam ter sido capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras, não se pode considerá-las "insumos", para fins de apropriação de créditos do PIS e da Cofins. Vejamos:

Tabela 2:

Nº NF	Descrição	Valor
001012	SERVICO DE CALDERARIA PARA REFORMA DE CACAMBAS METALICAS DE 2000 KG, CONFORME ESPECIFICACAO TECNICA (MEDIA 1000 UN/ANO).	15.000,00
001007	SERVICO DE CALDERARIA PARA REFORMA DE CACAMBAS METALICAS DE 2000 KG, CONFORME ESPECIFICACAO TECNICA (MEDIA 1000 UN/ANO).	15.000,00
	TOTAL	30.000,00

Dessarte, com exceção dos itens da Tabela 2 acima, conclui-se que não procedem as glosas efetuadas sobre os SERVIÇOS listados na Planilha 02 – Serviços utilizados como insumos.

Alega a Recorrente que os serviços de reparo e recuperação contratados não agregam vida útil às máquinas e equipamentos, mas apenas retardam o seu sucateamento, que seria inevitável devido às condições a que são submetidos.

Reitero que, versando este litígio sobre Pedido de Restituição e por aplicação do artigo 373, inciso I do Código de Processo Civil, bem como em homenagem ao Princípio da Verdade Material, deve ser oportunizado à contribuinte a comprovação dos argumentos de defesa.

3. Da necessária conversão do julgamento do recurso em diligência

Diante das razões acima, e nos termos permitidos pelos artigos 18 e 29 do Decreto nº 70.235/72 cumulados com artigos 35 a 37 e 63 do Decreto nº 7.574/2011, bem como em atenção à necessária busca pela verdade material, **proponho a conversão do julgamento em diligência**, para que a Unidade de Origem realize as seguintes providências:

a) Intimar a Recorrente para, dentro de prazo razoável:

a.1) Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, o enquadramento das despesas que deram origem aos créditos glosados

pela Fiscalização e mantidos pela DRJ, considerando o conceito de insumo segundo os critérios da essencialidade ou relevância, delimitados no r. voto da Eminente Ministra Regina Helena Costa em julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de17 de dezembro de 2018;

a.2) Demonstrar, de forma detalhada e com a devida comprovação, a participação dos itens identificados como bens (partes e peças) e serviços de manutenção em cada etapa do processo industrial, bem como o tempo de vida útil de tais itens, esclarecendo se há alguma contribuição quanto ao aumento de vida útil das máquinas ou equipamentos aos quais são aplicados e cujas manutenções são realizadas (em quanto tempo);

a.3) Demonstrar, de forma detalhada, e comprovar o direito creditório sobre as partes e peças incorporados ao ativo imobilizado, devendo a Unidade de Origem apurar tais créditos aplicando, a cada mês, o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, a título de taxa de depreciação, e

b) Realizar eventuais diligências que julgar necessárias para a constatação especificada nesta Resolução;

c) Elaborar Relatório Conclusivo acerca da apuração das informações solicitadas no Item "a.1", manifestando-se sobre os documentos apresentados pela Recorrente, bem como analisando o enquadramento de cada bem e serviço no conceito de insumo delimitado em julgamento ao REsp nº 1.221.170/PR, bem como na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, e Parecer Normativo Cosit nº 5, de17 de dezembro de 2018, se for o caso;

d) Recalcular as apurações e resultado da diligência;

e) Intimar a Contribuinte para, querendo, apresentar manifestação sobre o resultado no prazo de 30 (trinta) dias.

Após cumprida a diligência, com ou sem manifestação da parte, retornem os autos para julgamento.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido na resolução paradigma, no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência.

(assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo – Presidente Redator