



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 13609.000416/2005-43
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3003-000.263 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 15 de maio de 2019
Recorrente INSIVI-INDUSTRIA SIDERURGICA VIANA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) **essencialidade ou relevância** com/ao processo produtivo ou prestação de serviço; e sua (ii) **aferição**, por meio do cotejo entre os elementos (bens e serviços) e a atividade desenvolvida pela empresa.

COFINS. CRÉDITO. NÃO CUMULATIVIDADE. MATERIAIS REFRAATÓRIOS. ITENS NÃO CONTABILIZADOS EM ATIVO IMOBILIZADO. POSSIBILIDADE.

As despesas com aquisições de material refratário, que não devam ser contabilizados em Ativo Imobilizado, observando-se o critério da essencialidade e relevância, subsumem-se no conceito de insumo para indústrias siderúrgicas, e ensejam a tomada de créditos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marcos Antonio Borges, Vinícius Guimarães, Márcio Robson Costa e Muller Nonato Cavalcanti Silva.

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos:

A contribuinte aqui qualificada pleiteia neste processo compensação de crédito de Cofins não-cumulativa relativa ao mês de janeiro/2005, informando possuir créditos no montante de R\$104.615,91 à fl. 02.

Segundo Relatório Fiscal de fls. 34/39, procedida à verificação dos créditos informados pela empresa por intermédio dos documentos de fls. 04/326, c em diligência realizada na empresa, constatou-se:

1. Glosas efetuadas.

Durante todo o ano de 2005 a empresa apurou créditos advindos da aquisição de insumos discriminados em sua planilha como concreto refratário, tijolo refratário, Castibar, aditivo líquido Castekpump, argamassa refratário e massa refratário. Intimada, a empresa esclareceu "que todos os materiais supra citados compõe o revestimento do alto-forno e canal de vazamento do metal líquido (ferro gusa). Tem a propriedade refratária (resistência a temperaturas elevadas), usados para proteção das partes metálicas que estruturam os equipamentos. No processo de produção esses materiais são degradados por abrasão ou reações químicas e incorporados diariamente ao produto final (ferro gusa)";

Entende a autoridade fiscal que, nos termos do art. 8º da IN 404/2004, para ser considerado como insumo o bem adquirido deve sofrer alterações em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não seja bem incluído no ativo imobilizado;

Cita Resolução do Conselho Federal de Contabilidade que aprovou a NBC T 19.1, a qual estabelece em seu item nº 19.1.1.1, critérios e procedimentos para registro contábil de ativo imobilizado tangível. Entende que seu item "79.7.3.2. *Peças separadas e equipamentos de manutenção que podem ser usados somente em um determinado item do ativo imobilizado devem ser registrados como imobilizado* " se aplica ao caso em questão;

-Cita, ainda, o MPC 7 - Pronunciamento Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IBRACON nº 7 de 18/01/2001, cujo objetivo é determinar o tratamento contábil para o ativo imobilizado. Afirma a autoridade fiscal que este pronunciamento é ainda mais claro sobre o tratamento contábil a ser dado aos materiais refratários, transcrevendo o seu item 33 e grifando certos trechos:

"33. Os componentes principais de alguns bens do imobilizado podem precisar de reposição a intervalos regulares. **Por exemplo, um forno poderá precisar de revestimento refratário depois de um certo número de horas de uso**, ou o interior de uma aeronave poderá necessitar de reposição diversas vezes durante a vida da fuselagem. Os componentes são contabilizados como ativos individuais e separados, porque têm vidas úteis diferentes daquelas dos bens do imobilizado aos quais se relacionam. Portanto, desde que os critérios de reconhecimento no parágrafo 17 sejam atendidos e que a empresa tenha estabelecido o prazo de depreciação, baseando-se na vida útil destes ativos separados (e não do item a que eles pertencem), **o dispêndio incorrido na reposição ou renovação do componente é contabilizado como aquisição de um ativo separado e o ativo substituído é baixado dos livros**".

-Conclui em razão do exposto que tais aquisições não geram direito a crédito de PIS e Cofins, por não caracterizarem-se como insumos, razão pela qual foram glosados os créditos referentes a estes materiais.

2. Da determinação da relação percentual entre a receita bruta e a receita exportada.

Em sua planilha contendo os dados referentes às exportações - ano 2005, a empresa informa o dia 01/01/2005 como data de embarque da exportação relativa ao despacho de exportação nº 2050013024/8, o qual, como única exportação registrada neste mês, serviu de base para apuração de seus créditos relativos ao mês de janeiro de 2005. Porém, como se constata da tela extraída do sistema Siscomex (fl. 329), o despacho está registrado como tendo sido embarcado em 01/01/2004;

Cita em seqüência a Portaria MF 356/88, item I, e o art. 51 da IN 28/94, para concluir que a determinação da receita de exportação dá-se no momento do efetivo embarque dos produtos destinados ao exterior. E ainda, a data a ser considerada como data de embarque, para todos os efeitos fiscais, será aquela averbada no Siscomex.

3. Da apuração dos créditos.

-Finalizando, elabora planilha demonstrando os créditos de PIS e Cofins Mercado Externo relativos ao ano de 2005, a qual evidencia a inexistência de crédito para o mês de janeiro/2005.

Com base no Relatório Fiscal de fls. 34/39, decidiu a autoridade jurisdicionante pela não homologação da compensação, em face da inexistência do crédito (Despacho Decisório de fls. 41/43).

Irresignada com o indeferimento do seu pedido, do qual teve ciência em 28/04/2010 (fl. 47), a interessada apresenta em 26/05/2010, a manifestação de inconformidade às fls. 52/62, com as argumentações abaixo sintetizadas:

-Torna-se manifestamente ilegítimo as causas alegadas no Despacho Decisório para a glosa dos créditos da recorrente, máxime não constando de normas hierarquicamente superiores, as restrições aventadas.

-Os produtos relacionados no Despacho Decisório são efetivamente aplicados e consumidos na atividade fim da empresa, razão pela qual não podiam e não podem ser contabilizados como bens do ativo imobilizado, já que a vida útil dos mencionados bens não ultrapassa o período de 1 (um) ano (Art. 301, § 2º, RIR/99), além de se incorporarem diariamente ao produto final (ferro gusa), e todos eles terem preço unitário não superior a R\$326,61 (Art. 301 do RI R/99).-Referidos produtos consistem em insumos diretos, materiais intermediários, auxiliares ou bens utilizados na atividade industrial, pois necessariamente participam da consecução do objeto da atividade empresarial, se incorporam ao produto final, mediante perda total de suas características físico-químicas, sendo, assim, indispensáveis na consecução dos objetivos sociais da recorrente. Com efeito, dada à aplicação de referidos produtos no revestimento interno do alto forno, são produtos intermediários de consumo integral, gerando, em consequência, direito de crédito.

Quanto ao segundo ponto, atinente à efetiva data do embarque relativa ao despacho de exportação nº 2050013024/8, afirma que se deu em 01/01/2005 e não 01/01/2004. Acrescenta que, sobre isto, o Contador da Empresa já havia alertado o Auditor Fiscal quando das verificações fiscais.

Em seguida, a interessada contactou a empresa Rodos Agência Marítima Ltda, encarregada dos serviços relacionados às exportações da empresa, para que tomasse providência no sentido de esclarecer o ocorrido. Infelizmente, o Auditor Fiscal preferiu não aguardar os esclarecimentos e comprovações que estavam sendo providenciados, e elaborou o Mapa dos Créditos relativos ao 1º Trimestre de 2005 sem considerar nenhum valor a título de exportação do mês de janeiro/2005.

Mas, os esclarecimentos e comprovações solicitados pela Recorrente vieram, não deixando nenhuma dúvida que a data de embarque é realmente 01/01/2005. Os documentos de nºs 01 e 02 comprovam que a data de 01/01/2004 foi inserida erroneamente, sendo a data correta 01/01/2005.

Finalmente, para espantar qualquer dúvida, junta o documento nº 03, comprovando a regularização da situação junto à RFB.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) julgou parcialmente procedente a manifestação de inconformidade, mantendo a glosa dos créditos advindos da aquisição de insumos discriminados como "concreto refratário, tijolo refratário, Castibar, aditivo líquido Castekpump, argamassa refratário e massa refratário", com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/01/2005

COMPENSAÇÃO.

Somente são passíveis de compensação os créditos comprovadamente existentes, devendo estes gozar de liquidez e certeza na data da apresentação/transmissão da Declaração de Compensação.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, através de Recurso Voluntário apresentado, contestando, na essência, as glosas remanescentes dos materiais refratários, juntando laudo pericial e pleiteando, subsidiariamente, a baixa dos autos em diligência.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Marcos Antonio Borges, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, inclusive quanto à competência das Turmas Extraordinárias, portanto dele toma-se conhecimento.

A questão controversa cinge-se ao direito aos créditos oriundos das aquisições de material refratário, cuja glosa foi mantida pela DRJ

A recorrente argumenta que tais materiais não se desgastam lentamente em razão do seu uso, o que os caracterizaria como ativo imobilizado, mas se degradam e deterioram em razão do consumo no processo produtivo, o que os caracteriza como insumos.

I - Do conceito de insumos

A discussão travada no cenário jurídico acerca das contribuições para o PIS e para COFINS se refere aos créditos passíveis de aproveitamento para fins de apuração das contribuições ante o teor do inciso II do artigo 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003.

A discussão tem se balizado na amplitude do conceito de insumo expresso na norma como fundamento para fins de creditamento de PIS/Pasep e da Cofins.

O dispositivo em exame é o inciso II do artigo 3º das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, assim expresso (os destaques são nossos):

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

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

A partir do exame dos julgados do CARF, identificaram-se três correntes de entendimento quanto ao termo “insumo” ou “bens e serviços, utilizados como insumo”:

a) O termo insumo (na verdade bens e serviços, utilizados como insumos...) referido na legislação do PIS e da COFINS deve ser interpretado de acordo com a legislação do IPI;

b) O conceito de insumo dentro da sistemática de apuração de créditos pela não cumulatividade de PIS e Cofins deve ser entendido como toda e qualquer custo ou despesa necessária à atividade da empresa, nos termos da legislação do IRPJ;

c) Os bens e serviços que geram os insumos previstos na legislação do PIS e da COFINS não podem ser assumidos como similares ao da legislação do IPI e, tampouco, estão inseridos nos conceitos de custos ou despesas previstos na legislação do IRPJ. Tais insumos (bens e serviços classificáveis como insumos) devem ser definidos por critérios próprios.

Não obstante o meu entendimento pessoal, o que é certo que a terceira corrente tem sido amplamente vencedora nas deliberações da Câmara Superior desse Conselho, pela análise de cada caso, independentemente das legislações do IPI ou do IRPJ.

Nesse contexto, afastando as correntes doutrinárias tradicionais, a jurisprudência majoritária do CARF tem assentado que o conceito de insumos, no âmbito do PIS/COFINS não-cumulativos, pressupõe que os bens ou serviços sejam consumidos durante o processo produtivo (ou de prestação de serviços) e dentro de seu espaço, salvo expressas disposições legais, como é o caso das despesas com frete e armazenagem nas operações de comercialização, as quais se dão após o término do processo produtivo, mas geram direito a crédito de PIS/COFINS por inequívoca previsão normativa: art. 3º, inciso IX, e art. 15, inciso II, ambos da Lei 10.833/03.

A jurisprudência majoritária do CARF se orienta, portanto, no sentido de vincular o conceito de insumos à relação de pertinência ou inerência da despesa incorrida com o limite espaço-temporal do processo produtivo (ou de prestação de serviços).

Não obstante a discussão acerca da conceituação do termo “insumos” na doutrina e da jurisprudência administrativa, sobreveio a decisão do STJ, no REsp 1.221.170, em sede de recurso repetitivo, que definiu que o conceito de insumo, para fins de constituição de crédito de PIS e de Cofins, devendo observar o critério da essencialidade e relevância – 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.

O acórdão proferido foi assim ementado:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. (Resp n.º 1.221.170 PR (2010/02091150), Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho).

Do julgamento acima, restou decidido que o conceito de insumos, no âmbito do regime não-cumulativo, abarca todos os bens e serviços empregados no processo produtivo ou de prestação de serviços e que sejam essenciais ou relevantes à atividade econômica da empresa, afastando-se, desse modo, aquele conceito restritivo de insumos enunciado pelas IN's nº 247/2002 e 404/2004. Observa-se, portanto, que o STJ assimilou uma concepção de insumos que é intermediária, distinta daquelas albergadas pela legislação do IPI e do Imposto de Renda.

Da posição firmada pelo STJ, em especial da leitura de seu voto condutor, exsurge, de forma clara, a necessidade de aferição casuística da aplicação do conceito de insumos a determinado gasto, tendo sempre em vista a atividade desempenhada pelo contribuinte. Em outras palavras, saber se determinado dispêndio integra o conceito de insumos para fins de direito creditório no regime das contribuições não-cumulativas passa pela análise de sua essencialidade ou relevância em face das particularidades da atividade que determinada empresa desempenha.

Nesse contexto, a instrução probatória ganha sensível importância, pois, em cada caso e para cada despesa, deverão ser demonstradas a relevância e a essencialidade dos gastos para atividade empresarial desenvolvida. Em cada caso concreto, a subsunção de um determinado gasto ao conceito de insumos deverá ser pautada pela análise da sua essencialidade e/ou relevância para a atividade produtiva ou de prestação de serviços, levando-se em consideração a natureza da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

Passo à análise das glosas referidas no Recurso Voluntário.

II - Dos créditos oriundos das aquisições de material refratário

A Recorrente tem como atividade econômica precípua a exploração da indústria siderúrgica, produção de ferro gusa e fundição.

Sustenta seu direito a apurar **créditos oriundos das aquisições de material refratário**, o qual se trataria de serviço indispensável ao processo siderúrgico, consumido de forma direta em sua atividade. Esclarece que esses materiais são isolantes térmicos cujo manuseio com altas temperaturas é constante, o que permite a pureza do produto final, a duração dos ativos e a qualidade do produto, sendo, segundo a recorrente, mais que essenciais, imprescindíveis ao processo produtivo de uma siderúrgica.

Alega ainda que é incorreta a contabilização dos bens originários dos créditos como ativo imobilizado, já que a vida útil dos mencionados bens não ultrapassa o período de um ano (art.301, §2º RIR/99), ou seja, os materiais glosados se desgastam em ação direta sobre o produto em fabricação.

A glosa dos créditos de PIS e Cofins sobre materiais refratários se deu por estes serem classificados no ativo imobilizado e não se caracterizarem como insumos.

Como se depreende das normas contábeis, devem ser classificados no Ativo Não Circulante, no subgrupo imobilizado, “os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens” (Lei nº 6.404/76, art. 179, IV).

O entendimento da autoridade fiscal ao incluir os materiais refratários em discussão no conceito de bens do ativo imobilizado, se baseou no item 8 da NBC TG 27 (R1), de 2013:

8. Sobressalentes, peças de reposição, ferramentas e equipamentos de uso interno são classificados como ativo imobilizado quando a entidade espera usá-los por mais de um período. Da mesma forma, se puderem ser utilizados somente em conexão com itens do ativo imobilizado, também são contabilizados como ativo imobilizado.

Cita, ainda, o NPC 7 - Pronunciamento Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IBRACON n.º 7 de 18/01/2001, cujo objetivo é determinar o tratamento contábil para o ativo imobilizado. Afirmar a autoridade fiscal que este pronunciamento é ainda mais claro sobre o tratamento contábil a ser dado aos materiais refratários, transcrevendo o seu item 33 e grifando certos trechos:

"33. Os componentes principais de alguns bens do imobilizado podem precisar de reposição a intervalos regulares. **Por exemplo, um forno poderá precisar de revestimento refratário depois de um certo número de horas de uso,** ou o interior de uma aeronave poderá necessitar de reposição diversas vezes durante a vida da fuselagem. Os componentes são contabilizados como ativos individuais e separados, porque têm vidas úteis diferentes daquelas dos bens do imobilizado aos quais se relacionam. Portanto, desde que os critérios de reconhecimento no parágrafo 17 sejam atendidos e que a empresa tenha estabelecido o prazo de depreciação, baseando-se na vida útil destes ativos separados (e não do item a que eles pertencem), **o dispêndio incorrido na reposição ou renovação do componente é contabilizado como aquisição de um ativo separado e o ativo substituído é baixado dos livros**".

Assim, como regra, devem-se classificar as peças ou partes de máquinas no imobilizado, que serão contabilizadas como adição ao imobilizado em operação e não como despesas, ressalvados os gastos de diminuto valor unitário e de vida útil inferior a um ano, que a própria legislação fiscal (art. 15 do Dec. 1598/77) permite a escrituração como despesas do exercício.

O acórdão recorrido faz alusão à "definição de insumos" contida nas instruções normativas (IN nº 358/2003 e 404/04) e quanto a alegação da Recorrente que os materiais refratários não podem ser contabilizados como bens do ativo imobilizado, já que a vida útil dos mencionados bens não ultrapassa o período de 1 (um) ano (Art. 301, § 2º, RIR/99), além de se incorporarem diariamente ao produto final (ferro gusa), e todos eles terem preço unitário não superior a R\$326,61 (Art. 301 do RIR/99), deixou consignando que a interessada não trouxe nenhuma prova que suporte tais alegações, mantendo as glosas procedidas dos créditos advindos da aquisição de insumos discriminados como "concreto refratário, tijolo refratário, Castibar, aditivo líquido Castekpump, argamassa refratário e massa refratário".

Conforme consignado no primeiro tópico, deve-se afastar aquele conceito restritivo de insumos enunciado pelas IN's nº 247/2002 e 404/2004, devendo, conforme posição firmada pelo STJ, a subsunção de um determinado gasto ao conceito de insumos ser pautada pela análise da sua essencialidade e/ou relevância para a atividade produtiva ou de prestação de serviços.

No entanto, no cálculo das contribuições Não-Cumulativas somente podem ser descontados créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, conforme conceito explicitado acima, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado, o que implicaria apenas no desconto dos créditos sobre os valores dos encargos de depreciação, incorridos no mês, desde que observadas as disposições normativas que regem a espécie.

A recorrente discorda do enquadramento dos materiais refratários no conceito de bens do ativo imobilizado, aduzindo que os materiais glosados se desgastam em ação direta sobre o produto em fabricação e a vida útil dos mencionados bens não ultrapassa o período de um ano (art.301, §2º RIR/99).

Nos termos do Laudo Técnico apresentado pela recorrente em sede de recurso voluntário (fls. 565/567), os materiais refratários diversos (argamassa e concreto refratário) são utilizados como revestimentos térmicos nos fornos, recipientes, condutos e canais nas diferentes etapas da produção do ferro gusa, porém seriam consumidos na produção e se integrariam no produto final, num período inferior a 01 (um) ano, conforme trecho abaixo:

"Os materiais refratários diversos compõem o revestimento interno dos alto-fornos e canais de vazamento do metal líquido, devido suas propriedades de resistir a temperaturas elevadas, para proteção das partes metálicas que estruturam os equipamentos. Porém durante o processo de produção do ferro gusa (processo de redução), os materiais refratários são degradados por processos físico químicos, sendo incorporados aos produtos e subprodutos, conforme reações abaixo;

(...)

Os produtos (materiais refratários), se consomem/desgastam num período inferior a 01 (um) ano de funcionamento do alto-forno para produção do ferro gusa."

Primeiramente, entendo que não assiste razão à recorrente quanto ao ônus da prova. Nos pedidos de ressarcimento/compensação, o ônus de provar a certeza e liquidez do valor pleiteado/compensado é do reclamante, neste caso, do contribuinte. As normas legais, a Lei nº 13.105/2015 (novo CPC), art. 373, inciso I, e a Lei nº 9.784/1999, art. 36, preveem que cabe ao interessado provar os fatos que alega.

No mérito, verificamos a alegação da recorrente quanto à classificação contábil dos materiais glosados:

O art.179 da Lei 6.404/76 assim define:

Art. 179. As contas serão classificadas do seguinte modo:

I no ativo circulante: as disponibilidades, os direitos realizáveis no curso do exercício social subsequente e as aplicações de recursos em despesas do exercício seguinte; II no ativo realizável a longo prazo: os direitos realizáveis após o término do exercício seguinte, assim como os derivados de vendas, adiantamentos ou empréstimos a sociedades coligadas ou controladas (artigo 243), diretores, acionistas ou participantes no lucro da companhia, que não constituírem negócios usuais na exploração do objeto da companhia; III em investimentos: as participações permanentes em outras sociedades e os direitos de qualquer natureza, não classificáveis no ativo circulante, e que não se destinem à manutenção da atividade da companhia ou da empresa; IV - no ativo imobilizado: os direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da companhia ou da empresa ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram à companhia os benefícios, riscos e controle desses bens; (Redação dada pela Lei nº 11.638, de 2007)

VI - no intangível: os direitos que tenham por objeto bens incorpóreos destinados à manutenção da companhia ou exercidos com essa finalidade, inclusive o fundo de comércio adquirido. (Incluído pela Lei nº 11.638, de 2007)

Parágrafo único. Na companhia em que o ciclo operacional da empresa tiver duração maior que o exercício social, a classificação no circulante ou longo prazo terá por base o prazo desse ciclo.

Da leitura do artigo depreende-se que são classificados no Ativo Imobilizado os itens cujo tempo de vida útil seja superior ao exercício social, no caso, de 1 ano. Corroboram nesse sentido as normas e práticas contábeis brasileiras. A Interpretação Técnica Ibracon nº 1/2006 assim expressa:

33. Os componentes principais de alguns bens do imobilizado podem precisar de reposição a intervalos regulares. Por exemplo, um forno poderá precisar de revestimento

refratário depois de um certo número de horas de uso, ou o interior de uma aeronave poderá necessitar de reposição diversas vezes durante a vida da fuselagem. Os componentes são contabilizados como ativos individuais e separados porque têm vidas úteis diferentes daquelas dos bens do imobilizado aos quais se relacionam. Portanto, desde que os critérios de reconhecimento no parágrafo 17 sejam atendidos e que a entidade tenha estabelecido o prazo de depreciação, **baseando-se na vida útil destes ativos separados (e não o item a que eles pertencem)**, o dispêndio incorrido na reposição ou renovação do componente é imobilizado como aquisição de um ativo separado e o ativo substituído é baixado dos livros.

Desse modo, embora os materiais refratários das indústrias siderúrgicas vinculem-se à proteção do equipamento, e não agreguem características peculiares ao produto, as normas e práticas contábeis indicam sua contabilização em separado do equipamento, quando tenham vida útil significativamente diferente, como é o caso presente.

Como os itens têm vida útil inferior a 1 ano, conforme comprovado por Laudo Técnico que, apesar de ter sido apresentado apenas em sede de recurso voluntário, deve ser considerado face ao princípio da verdade material, com respaldo ainda na alínea “c” do § 4º art. 16 do PAF (Decreto nº 70.235/1972), são contabilizados diretamente como despesas (§ único do art. 179 da Lei 6.404/76), então não são contabilizados no Ativo Imobilizado.

No mesmo sentido, especificamente no caso de crédito de IPI, confira-se ementa do Acórdão nº 3201-004.300 da 1ª Turma Ordinária/2ª Câmara dessa Seção:

INSUMOS. REQUISITOS PARA CREDITAMENTO. PEÇAS, PARTES DE EQUIPAMENTOS E MATERIAIS REFRAATÓRIOS. ITENS NÃO CONTABILIZADOS EM ATIVO IMOBILIZADO. POSSIBILIDADE.

As peças, partes de equipamentos e materiais refratários que revestem os fornos e equipamentos das indústrias siderúrgicas, que se consomem em contato direto com o produto e que não devam ser contabilizados em Ativo Imobilizado, podem gerar crédito de IPI. Aplicação vinculante do Resp 1075508/SC.

Os materiais refratários participam diretamente de todo o processo de industrialização na siderurgia e inutilizam-se em função de sua exposição física aos produtos fabricados. Tendo em vista a recente decisão do STJ, no REsp 1.221.170, em sede de recurso repetitivo, que definiu o conceito de insumo, para fins de constituição de crédito de PIS e de Cofins, devendo-se observar o critério da essencialidade e relevância, as despesas com as aquisições de material refratário devem ser enquadrados como insumos, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso II, da Lei 10.637/02.

Assim, verifico que os materiais refratários glosados são essenciais para o processo produtivo da Recorrente que é uma siderúrgica, enquadrando-se no conceito de insumos firmado pelo STJ para fins de creditamento do PIS e da COFINS, por serem inerentes à atividade da recorrente e essenciais ao seu processo produtivo e desgastam-se com sua utilização, em período inferior a um ano, não integrando o ativo imobilizado.

Dessa forma, as glosas dos créditos de Cofins sobre os materiais refratários são indevidas.

CONCLUSÕES

Diante do exposto, voto no sentido dar provimento ao recurso apresentado, concedendo crédito a aquisição de insumos discriminados como "concreto refratário, tijolo refratário, Castibar, aditivo líquido Castekpump, argamassa refratário e massa refratário".

(assinado digitalmente)

Marcos Antonio Borges