



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13646.000133/2010-12
Recurso Embargos
Acórdão nº 3201-011.309 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de dezembro de 2023
Embargante COMPANHIA BRASILEIRA DE METALURGIA E MINERAÇÃO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

EMBARGOS DECLARAÇÃO. OMISSÃO. INEXISTÊNCIA. NÃO CONHECIMENTO.

Uma vez demonstrada a inexistência da omissão alegada, não se deve conhecer dos Embargos de Declaração em que arguida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer dos Embargos de Declaração em razão da inexistência da omissão alegada.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Márcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte acima identificado em face do acórdão nº 3201-003.575, proferido em 20/03/2018 pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, embargos esses acolhidos pelo presidente da turma apenas em relação “à omissão na apreciação da alegação de aproveitamento em duplicidade do crédito relativo a bens ativados.”

O acórdão embargado foi ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

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 o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) pertinência ao processo produtivo ou prestação de serviço; (ii) emprego direto ou indireto no processo produtivo ou prestação de serviço; e (iii) essencialidade em que a subtração importa a impossibilidade da produção ou prestação de serviço ou implique substancial perda de qualidade (do produto ou serviço resultante).

BENS E SERVIÇOS. ATIVIDADES EM LABORATÓRIOS. CONTROLE DE QUALIDADE. INSUMOS E PRODUTOS FINAIS. DIREITO AO CRÉDITO

Despesas com bens e serviços destinados às atividades laboratoriais na indústria de beneficiamento de minério são essenciais e pertinentes ao processo produtivo, permitindo a tomada do crédito de PIS/Cofins, exceto quando ativáveis.

SERVIÇOS E PEÇAS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

CRÉDITO Despesas com serviços e bens empregados na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados em etapas que mantêm relação de pertinência e essencialidade com o processo produtivo geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos, exceto quando ativáveis.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO. AQUISIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. DEPRECIÇÃO.

A aquisição de máquinas e equipamentos do ativo imobilizado, utilizados no processo produtivo de bens destinados à venda não permite a tomada do crédito das Contribuições, o que somente é permitido quanto aos encargos de depreciação, e conforme disciplinado pela Secretaria da Receita Federal em sua legislação.

COMBUSTÍVEIS. GLP E ÓLEO DIESEL

Os gastos com combustíveis e lubrificantes geram créditos a serem utilizados na apuração do PIS e da COFINS, nos termos do art. 3º, II da Lei nº 10.833/2003.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à COFINS lançada a partir da mesma matéria fática.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

Originalmente, lavraram-se autos de infração, sem lançamento de crédito tributário, referentes às contribuições para o PIS e Cofins não cumulativas, decorrentes de ajuste da base de cálculo e de glosas de créditos extemporâneos, informados pelo Embargante em Dacon, relativos a (i) itens creditados em duplicidade, (ii) itens estornados, (iii) conservação patrimonial, segurança, meio ambiente e alfândega, (iv) pesquisas, melhorias e experiências, (v) investimentos ativados, (vi) itens não consumidos e nem aplicados no processo produtivo, (vii) bens ativáveis e (viii) bens não sujeitos ao pagamento das contribuições.

Informou-se nos autos de infração que as contribuições devidas, que exsurgiram das glosas de créditos, seriam oportunamente lançadas.

A Delegacia de Julgamento (DRJ) julgou improcedente a Impugnação apresentada, vindo o contribuinte a interpor Recurso Voluntário contestando todas as glosas de créditos efetuadas pela fiscalização, cujo julgamento foi convertido, por meio da Resolução n.º 3201-000.443, de 26/11/2013, em diligência à repartição de origem, para que se intimasse o Recorrente a apresentar laudo de renomada instituição que descrevesse detalhadamente o seu processo produtivo, apontando a utilização dos itens, cujos créditos haviam sido glosados, na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, bem como se promovesse diligência fiscal *in loco* para se verificarem as conclusões do laudo pericial.

A partir dos resultados da diligência, a turma ordinária prolatou, em 20/03/2018, o acórdão n.º 3201-003.575, com reversão de grande parte das glosas de créditos, cuja ementa encontra-se reproduzida acima, decisão essa objeto dos embargos ora sob análise.

Tendo o presidente da turma acolhido os embargos apenas em relação “à omissão na apreciação da alegação de aproveitamento em duplicidade do crédito relativo a bens ativados”, a turma julgadora, por meio da Resolução n.º 3202-002.248, de 24/07/2019, converteu o julgamento dos embargos em diligência à repartição de origem, para que se demonstrasse, documentalmente, “a assertiva de que houve o aproveitamento de créditos das Contribuições, em duplicidade, nas aquisições de bens e serviços dos fornecedores Tech Data Brasil Ltda., Ingram Micro Brasil Ltda., Centrifugal Fans Mnuf., e Mil Impl. p/ Transportes, bem como nas parcelas de depreciação desses ativos”.

No Relatório de Diligência, registrou-se o seguinte:

Ainda que a Auditoria Fiscal tenha relatado, como motivo secundário, que o contribuinte poderia ter apurado crédito sobre o mesmo bem ou serviço duas vezes, no momento da aquisição e nos encargos de depreciação, há a afirmação clara de que a glosa foi efetuada por não ser permitido o aproveitamento de crédito no momento da aquisição, o que foi feito pelo contribuinte e lançado o crédito integralmente em 12/2006 como ajuste positivo de crédito no Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - Dacon - n.º ND 0000100200700024086.

Diante disto, uma vez que as disposições legais que preveem a apuração de créditos sobre itens do imobilizado só poderá ser feita nos encargos de depreciação, mantém-se a glosa no momento da aquisição, sendo irrelevante ter lançado ou não em duplicidade sobre os encargos de depreciação, pois não foram efetuadas glosas nos dois momentos, na aquisição e sobre os encargos de depreciação. (g.n.)

Cientificado dos resultados da diligência, o contribuinte se manifestou arguindo, em síntese, o seguinte: “A autoridade fiscal, no entanto, furtou-se à demonstração documental da assertiva de que “houve o aproveitamento em duplicidade de créditos das Contribuições não cumulativas tanto na aquisição de bens e serviços, dos fornecedores Tech Data Brasil Ltda.. Ingram Micro Brasil Ltda.. Centrifugai Fans Mnuf.. e Mil Impl. p/ Transportes, bem como nas parcelas de depreciação desses ativos”, expressa e objetivamente determinada por esta c. Turma.”

Registrem-se, ainda, as seguintes afirmações do contribuinte:

Ocorre que, da leitura do relatório de diligência em questão, elaborado em 3 páginas, observa-se que a r. autoridade fiscal restringiu-se à argumentação de que “uma vez que as disposições legais que prevêm a apuração de créditos sobre itens do imobilizado só poderá ser feita nos encargos de depreciação, mantém-se a glosa no momento da

*aquisição, **sendo irrelevante ter lançado ou não em duplicidade sobre os encargos de depreciação**, pois não foram efetuadas glosas nos dois momentos, na aquisição e sobre os encargos de depreciação", (destaques apostos)*

Extraí-se da assertiva acima - assimilada em conjunto com as demais alegações fiscais que acompanham tal raciocínio a ausência de qualquer apropriação de créditos em duplicidade relativamente aos itens em análise, o que se comprova justamente pelo fato de que não foi possível a demonstração, mediante o exame dos documentos contábeis oportunamente apresentados à fiscalização pela requerente, de que a assertiva a seguir reproduzida é verdadeira (trecho retirado da fl. 38 do relatório fiscal que acompanhou os autos de infração).

*"Como. exposto, **o contribuinte apurou crédito sobre o mesmo bem ou serviço duas vezes**, no momento da aquisição e nos encargos de depreciação (...)." (destaques apostos)*

De fato, com a finalidade de tornar insignificante o resultado negativo de sua diligência, a r. autoridade fiscal "assegurou", como se viu, que é irrelevante para o caso concreto o efetivo lançamento em duplicidade de tais créditos, na medida em que o critério temporal estabelecido pela legislação de regência para apropriação de créditos calculados sobre bens incorporados ao ativo imobilizado não teria sido atendido pela requerente.

Na verdade, a r. autoridade fiscal atesta que o suposto creditamento em duplicidade não passou de mera ilação não amparada em prova, o que se confirma pela seguinte passagem do relatório fiscal: "*[á]inda que a Auditoria Fiscal tenha relatado, como motivo secundário, que o contribuinte poderia ter apurado crédito sobre o mesmo bem ou serviço duas vezes, no momento da aquisição e nos encargos de depreciação (...)",*

(...)

Isso porque, superada a alegação fiscal no sentido de que a requerente teria aproveitado o crédito em dois momentos distintos, considerando que a própria autoridade fiscal reconhece que os bens e serviços em questão podem ser ativados, a **glosa deve ser reformada a fim de que se viabilize o aproveitamento dos créditos a partir das quotas de depreciação, para o que, caso assim se entenda, serão apresentados cálculos alternativos a serem validados pela d. autoridade fiscal.**

Vale dizer, ainda que eventualmente sejam apropriados créditos das contribuições sociais em foco em momento indevido, este fato não suprime o direito ao crédito devido pelo contribuinte, definitivamente constituído e incorporado ao patrimônio jurídico do contribuinte no momento em que os respectivos bens e serviços foram adquiridos, notadamente à luz do parágrafo 4º. do art. 3E. das Leis n. 10833 e n. 10637.

Em 22/09/2020, por meio da Resolução nº 3201-002.750, o feito foi convertido novamente em diligência para os seguintes fins:

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento dos Embargos em diligência, para que a Unidade de Origem intime o contribuinte para que demonstre a apuração dos créditos relativos a encargos de depreciação do ano de 2005 e aproveitados extemporaneamente em 12/2006, restritos aos bens adquiridos dos fornecedores Tech Data Brasil Ltda., Ingram Micro Brasil Ltda., Centrifugal Fans Mnof., e Mil Impl. p/ Transportes; e apresente, a critério da Fiscalização, os elementos (documentos e/ou livros) que embasaram a apuração.

Do novo Relatório de Diligência Fiscal, extraem-se as seguintes conclusões:

A Contribuinte reconheceu ao longo de suas manifestações anteriores no processo que incorreu em equívoco no aproveitamento de crédito em duplicidade, ao mesmo tempo sobre o valor de aquisição e sobre valor quotas de depreciação, contudo tal concordância não se estendeu aos itens abaixo relacionados:

(...)

A fiscalização considerou que os bens registrados como investimentos em obras e máquinas/equipamentos são imobilizados quando de sua aquisição e contribuem para formação do resultado de vários exercícios e não poderiam ser lançados como despesas de um exercício (e-fls. 36).

O cuidado da auditoria neste item específico do Relatório Fiscal foi observar bens que estavam imobilizados e que tinham crédito apurados pelo valor de aquisição, quando o correto seria apurá-los pelos encargos de depreciação.

Se o contribuinte tivesse levado estas aquisições aqui relatadas como despesas do exercício e ao mesmo tempo mantidas no imobilizado com apuração de encargos de depreciação, ele poderia ter apurado crédito em duplicidade, caso que não houve.

A Contribuinte informou que “não houve aproveitamento de crédito da contribuição ao PIS e da COFINS sobre encargos de depreciação dos bens listados pela fiscalização, a despeito de terem sido registrados em seu ativo imobilizado” (e-fls. 1103).

O constado aqui é que a Contribuinte inseriu o valor da aquisição do bem para gerar crédito como se despesa do exercício fosse e ao mesmo tempo deixou o bem registrado no ativo imobilizado sem a apuração de crédito sobre encargos de depreciação.

Na análise dos registros apresentados constou-se que os itens foram registrados no ativo imobilizado – conta contábil 13201005 - máquinas e equipamentos (e-fls. 1119, 1120 e 1121), sem, contudo, ter apurado crédito sobre encargos de depreciação.

Os bens registrados no ativo imobilizado poderiam gerar créditos na modalidade sobre valor dos encargos de depreciação, mas não foi feito no caso em tela. A empresa inseriu o valor dos bens na apuração do crédito pelo valor de aquisição, o que seria permitido somente se fossem considerados como despesas do exercício.

In casu não houve duplicidade de aproveitamento o que houve foi uma apuração incorreta para os itens expostos no quadro acima.

Os itens ativos poderiam ter apuração de créditos sobre os encargos de depreciação, mas não há comprovação que os mesmos tenham sido apurados e que tenham sido incluídos na base de créditos apurados sobre encargos de depreciação (e-fls. 1122 - Arquivo não paginável - Razão da conta contábil depreciação 31101702.xlsx).

O que houve foi a tentativa de apurar crédito sobre valor de aquisição de bens ativados/imobilizados.

Desta forma os bens ativos poderiam gerar créditos sobre encargos de depreciação, com a devida demonstração dos encargos de depreciação apurados e inclusão dos valores em linha própria do demonstrativo de apuração das contribuições – Dacon, fato que não foi realizado pela Contribuinte.

Os bens tratados na tabela acima exposta foram registrados como ativo imobilizado e apuração de créditos pelo valor de aquisição para ativos imobilizados não tem respaldo na legislação de regência de apuração de créditos de Pis/Cofins da época dos fatos. (g.n.)

Em nova petição, o contribuinte assim se manifesta:

(...) vale ressaltar que **o simples fato de os créditos das contribuições em foco terem sido aproveitados em momento indevido não suprime o direito ao crédito devido pela requerente**, definitivamente constituído e incorporado ao seu patrimônio jurídico no momento em que os respectivos bens foram adquiridos, notadamente à luz do parágrafo 4º do art. 3º das Leis n. 10833 e 10637.

Portanto, **superada a alegação fiscal no sentido de que a requerente teria aproveitado o crédito em dois momentos distintos – na aquisição e a partir dos encargos de depreciação –, a glosa deve ser reformada a fim de que se viabilize o aproveitamento dos créditos a partir das quotas de depreciação, para o que, caso assim se entenda, serão apresentados cálculos alternativos a serem validados pela autoridade fiscal.** (destaques nossos)

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

Conforme acima relatado, trata-se Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte em face do acórdão n.º 3201-003.575, proferido em 20/03/2018 pela 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do CARF, embargos esses acolhidos pelo presidente da turma apenas em relação “à omissão na apreciação da alegação de aproveitamento em duplicidade do crédito relativo a bens ativados.”

De início, deve-se esclarecer que, inobstante o Embargante ter se contraposto em relação a créditos apurados a partir de bens ativáveis (subitens 2.3 e 2.5), o presidente da turma acolheu os embargos somente em relação ao subitem 2.3 (Investimentos ativados), pois, em relação ao subitem 2.5 (Bens ativáveis), a conclusão no despacho de admissibilidade dos embargos se deu nos seguintes termos:

OMISSÃO - CRÉDITO SOBRE BENS ATIVÁVEIS

Segundo a embargante, a omissão quanto ao crédito sobre bens ativáveis residiria na falta de apreciação da alegação no sentido de que não se tratam de gastos ativáveis, por terem vida útil inferior a um ano e nem ter havido manifestação no Acórdão sobre o fato de o fisco não ter feito prova de que se tratam de bens ativáveis.

(...)

A leitura desse excerto do recurso revela que a defesa não fez nenhuma alegação no sentido de que a fiscalização não apresentara provas da acusação de que os bens eram ativáveis. Sendo assim, o acórdão não pode ser considerado omissivo em relação a um argumento que nem sequer foi apresentado no recurso voluntário.

Relativamente à falta de apreciação da alegação de que os bens não eram ativáveis, verifica-se que ela foi enfrentada pelo voto condutor. Está dito com todas as letras que o colegiado se baseou no laudo técnico apresentado e que com base no que está descrito neste laudo, a conclusão foi no sentido de que realmente se tratam de bens ativáveis. Essa constatação pode ser conferida no seguinte excerto do voto condutor:

(...)

Portanto, sem razão a recorrente nesta parte. (g.n.)

Dessa forma, a única omissão reconhecida no despacho de admissibilidade dos embargos foi a relativa a “Investimentos ativados” (subitem 2.3), item esse abordado nos embargos nos seguintes termos:

2.3. Omissão. Investimentos ativados.

No relatório fiscal que fundamentou as glosas, a fiscalização afirma que a embargante teria se apropriado dos créditos em questão duas vezes: com base no reconhecimento da despesa e com base no encargo de depreciação do bem que teria sido ativado.

Em sede de manifestação de inconformidade e recurso voluntário, a empresa comprovou que não houve apropriação de crédito em duplicidade, com a juntada dos registros contábeis que atestam esse cenário.

A decisão embargada, em seu item 4, “*INVESTIMENTOS ATIVADOS: OBRAS, MÁQUINAS/EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS*”, **não fez qualquer ponderação sobre o assunto, incorrendo em omissão,** a qual deve ser suprida, por meio da manifestação expressa deste E. Conselho a respeito das provas juntadas.

Suprida a omissão, com a manifestação expressa a respeito das provas apresentadas, impor-se-á o reconhecimento da inexistência de crédito apropriado em duplicidade e, conseqüentemente, o cancelamento da glosa levada a efeito pela fiscalização.

Requer-se o acolhimento dos embargos opostos, para que, suprida a omissão acima, seja reconhecida a inexistência de crédito apropriado em duplicidade, o que levará ao cancelamento da glosa fiscal e, pois, ao reconhecimento do direito creditório. (g.n.)

Referida matéria foi enfrentada no acórdão n.º 3201-003.575 da seguinte forma:

4. INVESTIMENTOS ATIVADOS: OBRAS, MÁQUINAS/EQUIPAMENTOS E VEÍCULOS

Nenhum detalhamento ou explicação foi trazido no Laudo quanto a este item, tão-somente indicou-se que as despesas relacionadas encontram-se no Anexo IX.

No relatório fiscal de diligência, informa a fiscalização que “as despesas alocadas nas contas 13210001 – Obras, 13201005 – Máquinas e Equipamentos e 13201013 – Veículos registram os investimentos em obras, máquinas, equipamentos e veículos que contribuem para o resultado de vários exercícios, depois de imobilizados, portanto não representam despesas do exercício.”

O fundamento da glosa do crédito é extraído do art. 3º, inciso VI c/c § 1º, inciso III das Leis n.ºs. 10.637/02 e 10.833/03. O direito ao crédito restringe-se à despesa de depreciação do bem imobilizado, e conforme disciplinado pela Secretaria da Receita Federal em sua legislação (IN SRF n.º 457/2004), não à sua aquisição. (g.n.)

Com razão a fiscalização, mantém-se as glosas.

Nas duas conversões em diligência formuladas após a oposição dos embargos (Resoluções n.º 3202-002.248, de 24/07/2019, e n.º 3201-002.750, de 22/09/2020), a turma centrou-se, especificamente, na necessidade de comprovação e demonstração da “assertiva de que houve o aproveitamento de créditos das Contribuições, em duplicidade, nas aquisições de bens e serviços dos fornecedores Tech Data Brasil Ltda., Ingram Micro Brasil Ltda., Centrifugal Fans Mnuf., e Mil Impl. p/ Transportes, bem como nas parcelas de depreciação desses ativos”.

Nos relatórios de diligência decorrentes das referidas resoluções, nos termos do relatório supra, informou-se que a glosa sob comento decorreria da constatação de que, em aquisições de bens ativáveis, o contribuinte havia se creditado do valor total dessas aquisições, como se se tratasse de crédito básico, não se dando conta de que o desconto de créditos nessas hipóteses somente se encontrava autorizado pela lei com base nos encargos de depreciação. Nessa manifestação da fiscalização, houve referência a possíveis descontos de créditos em duplicidade apenas em termos hipotéticos, dada a possibilidade de se registrarem tais créditos na aquisição e na depreciação.

Na manifestação após a segunda diligência, o Embargante, por fim, concorda com os termos dos relatórios fiscais, passando a demandar o seguinte:

(...) vale ressaltar que **o simples fato de os créditos das contribuições em foco terem sido aproveitados em momento indevido não suprime o direito ao crédito detido pela requerente**, definitivamente constituído e incorporado ao seu patrimônio jurídico no momento em que os respectivos bens foram adquiridos, notadamente à luz do parágrafo 4º do art. 3º das Leis n. 10833 e 10637.

Portanto, **superada a alegação fiscal no sentido de que a requerente teria aproveitado o crédito em dois momentos distintos – na aquisição e a partir dos encargos de depreciação –, a glosa deve ser reformada a fim de que se viabilize o aproveitamento dos créditos a partir das quotas de depreciação, para o que, caso assim se entenda, serão apresentados cálculos alternativos a serem validados pela autoridade fiscal.** (destaques nossos)

Nota-se do excerto supra que o Embargante, após a apresentação por mais de uma vez de argumentos meramente protelatórios, pretende, via embargos de declaração, após a realização de três diligências (uma antes do acórdão embargado e duas após os embargos), que se supere o seu pedido original de desconto de crédito básico em aquisições de bens ativáveis para se considerarem os créditos com base nos encargos de depreciação, considerando-se **“cálculos alternativos a serem validados pela autoridade fiscal”**.

É patente a impropriedade da omissão alegada nos embargos (a única acolhida pelo presidente da turma), pois, além de o próprio Embargante reconhecer o equívoco por ele cometido no desconto de créditos de bens ativáveis, referida matéria foi, sim, abordada no acórdão embargado, conforme se extrai do trecho acima reproduzido, em que a turma julgadora registrou o seguinte: **“O fundamento da glosa do crédito é extraído do art. 3º, inciso VI c/c § 1º, inciso III das Leis n.ºs. 10.637/02 e 10.833/03. O direito ao crédito restringe-se à despesa de depreciação do bem imobilizado, e conforme disciplinado pela Secretaria da Receita Federal em sua legislação (IN SRF n.º 457/2004), não à sua aquisição.”** (g.n.)

Inexiste, portanto, a omissão alegada.

Diante do exposto, vota-se por não conhecer dos Embargos de Declaração em razão da inexistência da omissão alegada.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

