



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13646.000261/2004-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3401-012.580 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2024
Recorrente COMPANHIA BRAS METALURGIA E MINERACAO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

RECOMPOSIÇÃO DE CRÉDITO NA ESCRITA FISCAL. CESSÃO DE CRÉDITO DE ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES. LANÇAMENTO DE PIS E COFINS CANCELADO.

A não incidência do PIS e da COFINS sobre as receitas oriundas da cessão de créditos de ICMS é tema consolidado pelo Excelso STF no RE nº 606.107-RG, e de observância obrigatória pelo Colegiado do CARF (alínea b, do inciso II, Art. 62, do RICARF).

Inclusão das receitas de cessão de créditos de ICMS da base de cálculo das contribuições afastada.

CONCEITO DE INSUMOS. PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05/2018. TESTE DE SUBTRAÇÃO E PROVA.

A partir do conceito de insumos firmado pelo STJ no RESP nº 1.221.170/PR (sob o rito dos Recursos Repetitivo), à Receita Federal consolidou o tema por meio do Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018, sendo adotados, portanto, os critérios de essencialidade e relevância do bem ou serviço aplicado na prestação de serviços ou no processo produtivo do contribuinte.

SERVIÇOS DE PINTURA. MANUTENÇÃO ELETRÔNICA. CONSERVAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. AUSÊNCIA DE PROVA DO EMPREGO NO PROCESSO PRODUTIVO. CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. Por carência probatória de que o serviço de pintura e de manutenção eletrônica efetivamente foram empregados no processo produtivo, não há que se falar em crédito da não cumulatividade das contribuições para o PIS/COFINS nos termos do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002.

LOCAÇÕES DE VEÍCULOS. TRANSPORTE DE PRODUTOS E MATÉRIA-PRIMA. SERVIÇO NECESSÁRIO. CRÉDITO CONCEDIDO.

A locação de caminhão para o transporte de matéria-prima e produtos intermediários necessários à atividade de industrialização é passível de ressarcimento a teor do inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/2003.

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO DE MÁQUINAS, EQUIPAMENTOS E OUTROS BENS INCORPORADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. GLOSA PARCIALMENTE REVERTIDA.

Cabe reversão das glosas e concessão de crédito de depreciação concernente às máquinas, equipamentos e outros bens que compõem o ativo imobilizado, nos moldes do inciso VIRAM art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002, quando comprovada a essencialidade. Crédito concedido em parte.

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO ADQUIRIDOS ANTES DE ABRIL/2004. DECISÃO DO STF VINCULANTE AO COLEGIADO (ART. 62 DO RICARF). GLOSA REVERTIDA.

Com a declaração de inconstitucionalidade do art. 31 da Lei nº 10.865/2004 pelo STF quando do julgamento RE nº 599.316/SC-RR, restou assentada a possibilidade de apuração de créditos das contribuições sobre os encargos de depreciação e amortização em relação aos bens destinados ao ativo imobilizado adquiridos antes de 30/04/2004. Decisão vinculante aos Conselheiros deste e. CARF, segundo alínea 'b', do inciso II, § 1º do art. 62 do RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário na forma a seguir. 1) Por unanimidade de votos para: (i) Cancelar a inclusão das receitas de cessão de créditos de ICMS na base de cálculo do PIS, restaurar eventuais créditos existentes; (si) Reverter as glosas relativas a: (a) Locação de veículos; (b) Máquinas e equipamentos Centros de Custos de Abastecimento e Tratamento de Água – AGU e Subestação Energia Elétrica – ENEL; (c) Equipamentos do imobilizado nºs 6888, 6889, 7388, 7389, 6996, 7056, 7057, 7058, 7427, 7428, 7432 e 7490; e, (d) Partes e peças do imobilizado nºs 6749-2 e 7108-0. 2) Pelo voto de qualidade para manter as glosas relativas a: (i) Manutenção eletrônica; e (si) Serviços de pintura, vencidos os conselheiros Sabrina Coutinho Barbosa (relatora) e Matheus Schweitzer Ziccarelli Rodrigues. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Marcos Roberto da Silva.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Sabrina Coutinho Barbosa, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por bem retratar as vicissitudes da lide, adoto o relatório do Acórdão Recorrido:

Trata-se o presente das Declarações de Compensação de débitos, no valor total de R\$5.884.211,82 com crédito da Cofins — regime não cumulativo, relativo ao trimestre de 2004, constantes dos processos relacionados às fls. 124/125. Os processos acima mencionados foram apensados ao presente feito para análise em conjunto, uma vez que se referem ao mesmo crédito solicitado. Da verificação da legitimidade do crédito da Cofins do Y trimestre de 2004 resultou o Relatório Fiscal Final (fls. 112/123), do qual se extrai:

- glosa de créditos sobre serviços que não foram consumidos ou aplicados na produção de bens destinados à venda, quais sejam:

i) pintura de equipamentos classificados pelo contribuinte em sua contabilidade como gastos em "obras", "centro de desenvolvimento ambiental", "pintura em equipamentos" e "parques e jardins",

ii) "locação de veículos" e "frete e carretos", para diversos departamentos;

iii) manutenção eletrônica, rateado em vários centros de custo, tais como, administrativo e casa de hóspedes; - glosa de créditos sobre a importação de pó de níquel e pó de ferro;

- glosa de créditos sobre os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos que não são utilizados na fabricação dos produtos destinados à venda, conforme demonstra o centro de custos ou a sua destinação;

- glosa de créditos sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado nos quais há componentes importados, sem incidência da contribuição na importação, em virtude de aquisição antes da vigência da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;

- glosa de créditos sobre serviços que não foram consumidos ou aplicados na produção de bens destinados à venda, quais sejam:

i) pintura de equipamentos classificados pelo contribuinte em sua contabilidade como gastos em "obras", "centro de desenvolvimento ambiental", "pintura em equipamentos" e "parques e jardins",

ii) "locação de veículos" e "frete e carretos", para diversos departamentos;

iii) manutenção eletrônica, rateado em vários centros de custo, tais como, administrativo e casa de hóspedes; - glosa de créditos sobre a importação de pó de níquel e pó de ferro;

- glosa de créditos sobre os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos que não são utilizados na fabricação dos produtos destinados à venda, conforme demonstra o centro de custos ou a sua destinação;

- glosa de créditos sobre encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado nos quais há componentes importados, sem incidência da contribuição na importação, em virtude de aquisição antes da vigência da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;

A DRF-Uberaba/MG emitiu o Despacho Decisório, no qual reconheceu o direito creditório no valor de R\$5.215.287,75 e homologou parcialmente a compensação pleiteada, até onde as contas se encontrarem, (fls. 124/129). A empresa apresenta manifestação de inconformidade (fls. 168/193); na qual alega que:

- a fiscalização não pode, em pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, modificar a base de cálculo da Cofins sem formalizar lançamento de ofício;

- não encontra amparo legal a diretriz das Instruções Normativas SRF nº. 247 e nº 404, no sentido de que somente são insumos as matérias primas, os produtos intermediários, as embalagens e quaisquer outros bens, que sofram alteração, durante o processo produtivo dos bens da pessoa jurídica;

- o art. 3º da Lei n. 10833/2003 não limitou as deduções dos créditos da COFINS, relativos aos insumos adquiridos pela pessoa jurídica, mas autorizaram abertamente a consideração de todo e qualquer insumo destinado à produção de bens e serviços;

- os serviços de pintura estão enquadrados no conceito de insumos, pois, de fato estão relacionados à fabricação dos produtos vendidos pela requerente;

- os serviços prestados pela Servi-Company referem-se ao transporte interno de insumos e o custo desses serviços devem compor a apuração dos créditos da Cofins, com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003;

- os serviços de manutenção eletrônica referem-se à manutenção preventiva e corretiva de equipamentos eletrônicos, relacionados aos sistemas de monitoramento de suas instalações, de combate a incêndio e das fechaduras eletrônicas;

- equivocou-se a fiscalização ao glosar os créditos da Cofins calculados sobre depreciação de máquinas e equipamentos porque:

i) não poderia processar os minérios, recebidos em estado bruto, para transformá-los nos produtos finais por ela vendidos, sem utilização da água nas diversas etapas do seu processo produtivo,

ii) seus equipamentos industriais não operam com o nível de tensão em que a energia é entregue pela concessionária,

iii) todos os itens do ativo imobilizado alocados em centro de custos produtivos são imprescindíveis à fabricação dos produtos destinados à venda;

- ainda que no período fiscalizado a impugnante não tenha apurado valores a pagar a título da contribuição ao PIS e da Cofins, os créditos dessas contribuições, incidentes nas importações de pó de níquel e pó de ferro, feitas no mês de julho de 2004, podem ser descontados das bases de cálculo das contribuições incidentes sobre a sua receita, de meses posteriores;

- não podem compor a base de cálculo da contribuição os ingressos recebidos em contrapartida à cessão de créditos do ICMS.

Ao final protesta a requerente por todos os meios de prova admitidos, especialmente a produção de perícia e juntada de documentos.

É o relatório

Decidiu a 1ª Turma da Delegacia de Julgamento de Juiz de Fora pela improcedência da Manifestação de Inconformidade adotando-se, para tanto, critérios fáticos e jurídicos. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/07/2004 a 30/09/2004

SERVIÇOS E BENS. CRÉDITO SOBRE INSUMOS.

Somente os serviços aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda são considerados insumos e dão direito à crédito.

MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CRÉDITO SOBRE DEPRECIAÇÃO.

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação, somente em relação às máquinas e aos equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda.

CESSÃO DE ICMS. INCIDÊNCIA DA COFINS.

A cessão de direitos de ICMS compõe a receita do contribuinte, sendo base de cálculo para a Cofins.

PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS. PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA.

Não atendidos os requisitos legais de admissibilidade, indefere-se pedido de juntada de novas provas e, de realização de perícia.

Mediante Recurso Voluntário, a empresa Recorrente ratifica as matérias de direito abordadas em Manifestação de Inconformidade, conduzidas nos tópicos a seguir:

2. As razões de reforma do acórdão recorrido.

2.1. A impossibilidade de aumentar-se a base de cálculo da contribuição ao PIS em pedidos de restituição/compensação.

2.2. Os créditos da contribuição em foco

2.2.1. O regime não-cumulativo das contribuições sociais incidentes sobre a receita:

2.2.2. A atividade da recorrente:

2.2.3. Os serviços de pintura:

2.2.4 Os serviços de "locação" de veículos e de "frete e carretos"

2.2.5. Os serviços de manutenção eletrônica

2.2.6. Os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos, alocados nos centros de custos AGU - Abastecimento e Tratamento de Água e ENE - Subestação Energia Elétrica:

2.2.7. Os encargos de depreciação de outros itens do ativo imobilizado:

2.2.8. Bem do ativo imobilizado, adquirido antes de 30.4.2004:

2.2.9. As importações de pó de níquel e pó de ferro:

2.3. A cessão de créditos do ICMS:

Ao final pleiteou:

4. Pedido.

Por todo o exposto, não possui fundamento o acórdão recorrido, haja vista que a fiscalização questionou a apuração da base de cálculo da contribuição em questão, em sede de declarações de compensação "sub judice", o que não é possível.

Ainda, o acórdão recorrido deve ser reformado, porque todos os gastos incorridos pela recorrente, acima arrolados, geram-lhe o direito ao creditamento em foco, assim como porque não se pode incluir, na base de cálculo da contribuição em apreço, ingressos que não possuem a natureza jurídica de receita.

Desse modo, requer-se que o v. acórdão recorrido seja modificado "in totum", cancelando-se as glosas realizadas na apuração dos créditos da contribuição COFINS, determinando-se a exclusão dos montantes recebidos em contrapartida à cessão dos créditos do ICMS, da base de cálculo daquela exação, bem como homologando integralmente as compensações realizadas pela recorrente, nos autos dos processos n. 13646.00026112004-18, 13646.00026612004-41, 13646.00027712004-21, 13646.00028212004-33, 13646.00028612004-11, 13646.00029612004-57, 13646.00030012004-87, 13646.00030912004-98, 13646.00031112004-67, 13646.00031212004-10, 13646.00032112004-01, 13646.00032312004-91, 13646.00032512004-81, 13646.00032912004-69, 13646.00033612004-61, 13646.00033812004-50, 13646.00034012004-29, 13646.00034112004-73 e 13646.00033912004-02, por ser medida de DIREITO E JUSTIÇA!

Após o expediente recursal, a Recorrente atravessou petição anexando Relatório de Diligência Fiscal expedido pela DRJ de Uberlândia no bojo do PAF nº 10650.722138/2018-08, que versa sobre matéria similar a do presente litígio.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

Conheço da peça recursal, eis que atendidos os requisitos formais necessários de admissibilidade.

1. Resumo dos fatos.

Consoante narrado, a Autoridade Fiscal apreciou pedidos de compensação formalizados nos PAF nºs 13646.000261/2004-18 (principal e aqui apreciado), e seus apensos 13646.00026612004-41; 13646.00027712004-21; 13646.00028212004-33; 13646.00028612004-11; 13646.00029612004-57; 13646.00030012004-87; 13646.00030912004-98; 13646.00031112004-67; 13646.00031212004-10; 13646.00032112004-01; 13646.00032312004-91; 13646.00032512004-81; 13646.00032912004-69; 13646.00033612004-61;

13646.00033812004-50; 13646.00033912004-02; 13646.00034012004-29; 13646.00034112004-73, que reunidos, perfazem a monta de R\$ 5.884.211,82.

Apenas a monta de R\$ 5.215.287,75 foi reconhecida e em consequência, homologada parcialmente as compensações até o limite do crédito. O saldo 'a menor' apurado pela Autoridade Fiscal se deu pelas seguintes razões:

No Relatório Final, em relação ao 3º Trimestre 2004, a auditoria fiscal concluiu quanto à CONFIS pela:

- a) Alteração no percentual de rateio de créditos no mercado interno e externo;
- b) Recomposição dos valores dos créditos do mercado interno e externo;
- c) Recomposição dos valores da Base de Cálculo e da COFINS;
- d) Aproveitamento total, de ofício, dos saldos dos créditos vinculados ao mercado interno, em face da existência desses créditos, com base no art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, considerando que tais créditos são passíveis de utilização apenas por desconto, não sendo a compensação desses créditos admitida;
- e) Apuração do valor de R\$ 6.172.902,59, referente aos créditos do trimestre, vinculados às receitas de exportação (antes da utilização pelo sujeito passivo para desconto da COFINS), sendo estes créditos passíveis de desconto, ressarcimento ou compensação;
- f) Utilização desses créditos, pelo contribuinte, do valor de R\$ 957.614,84, no desconto da COFINS, apurando-se o saldo remanescente de R\$ 5.215.287,75 - disponível para as compensações declaradas - ainda que tenha sido apurada diferença das contribuições para a COFINS, uma vez que conforme o art. 6º da Lei nº 10.833, a Declaração de Compensação define e formaliza a opção de utilização do crédito do mercado externo, pelo contribuinte;
- g) Propositura de lançamento de ofício da COFINS no valor de R\$ 1.396,77 e R\$111.377,12 - nos períodos de apuração de julho/2004 e setembro/2004, respectivamente;
- h) Propositura de reconhecimento do direito creditório no valor de R\$ 5.215.287,75 e homologação parcial das declarações de compensações, por ser o crédito reconhecido insuficiente para a extinção dos créditos tributários declarados.

A compensação, declarada à RFB, opera a extinção do crédito tributário, sob condição resolutória da ulterior homologação do procedimento e constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados (art. 74, § 2º e 6º da Lei nº 9.430, de 1996).

Embora contestado pela Recorrente, a DRJ manteve integralmente as glosas, residindo à controvérsia sobre todos os itens colacionados, o que passo a examinar.

2. Razões Recursais.

2.1. Do prazo para alteração da base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS. Lançamento sobre a Transferência de Crédito Acumulado de ICMS.

Como observado no Relatório Fiscal Final, foi incluído na base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS a Transferência de Crédito Acumulado de ICMS — CFOP 5.601, não oferecido à tributação pela Recorrente.

Contra tal fato, sustenta à Recorrente que é vedado à Autoridade Fiscal fazer ajustes na escrita contábil do sujeito passivo, cabendo efetuar o lançamento se constatado erro em seus registros.

Embora a legislação exija do contribuinte a conservação dos documentos contábeis e fiscais pelo prazo de 05 (cinco) anos (artigos 174 e 195 do CTN), e estabeleça prazo para que a Autoridade Fiscal efetue o lançamento de crédito tributário, nos moldes dos artigos 150, § 4º, e 173, ambos do CTN, inexiste previsão legal que defina limite temporal para análise contábil-fiscal dos dados do contribuinte, inclusive recomposição do valor das receitas.

Ou seja, analisada a documentação e, sendo o caso, efetuado ajuste na escrita fiscal, eventual débito apurado pela Autoridade Fiscal só poderá ser exigido dentro do prazo decadencial de 05 anos da ocorrência do fato gerador.

Percebe-se que parte dos valores apurados foi objeto de compensação de ofício, e seu remanescente exigido através de auto de infração oficializado no PAF nº 10972.000076/2009-48. Em relação ao procedimento, decidiu a DRJ:

O aumento da base de cálculo da Cofins, em razão da citada inclusão, acarretou a insuficiência de recolhimento da contribuição no período considerado, mesmo após a compensação com o crédito, apurado pela autoridade fiscal, relativo ao mercado interno, resultando diferença da contribuição nos importes de R\$1.396,77, no mês de julho, e de R\$111.377,12, no mês de setembro, ambos de 2004 (fls. 122).

Para a parcela da Cofins deduzida dos créditos a descontar não cabe formalização de exigência tributária, contudo, é diferente o tratamento a ser dado à parcela do débito remanescente após a dedução, para a qual houve, inclusive, o lançamento de ofício, formalizado pelo processo nº 10972.000076/2009-48 (fls. 261). Ou seja, foi noticiada pela Autoridade Fiscal a lavratura de auto de infração para exigência de PIS e COFINS, decorrente da recomposição da apuração fiscal que acabou por incluir na base de cálculo das contribuições as receitas oriundas de cessão onerosa de créditos do ICMS não oferecidas à tributação.

[...]

Descabe na presente situação, em face do acima exposto, falar em lançamento, uma vez que o presente processo cuida da análise das Declarações de Compensação apresentadas pela empresa, sendo que os lançamentos tributários originados das verificações procedidas são objeto do processo do Auto de Infração.

Portanto, ao contrário do que afirma a Recorrente, o lançamento foi formalizado sob o nº 10972.000076/2009-48 – sobrestado até decisão no presente PER/DCOMP¹.

Em relação ao crédito, a matéria não comporta maiores discussões, uma vez que a não incidência do PIS e da COFINS sobre as receitas oriundas da cessão de créditos de ICMS, é tema consolidado pelo Excelso STF no RE nº 606.107-RG:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMUNIDADE. HERMENÊUTICA. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. NÃO INCIDÊNCIA. TELEOLOGIA DA NORMA. EMPRESA EXPORTADORA. CRÉDITOS DE ICMS TRANSFERIDOS A TERCEIROS.

I - Esta Suprema Corte, nas inúmeras oportunidades em que debatida a questão da hermenêutica constitucional aplicada ao tema das imunidades, adotou a interpretação teleológica do instituto, a emprestar-lhe abrangência maior, com escopo de assegurar à norma supralegal máxima efetividade.

II - A interpretação dos conceitos utilizados pela Carta da República para outorgar competências impositivas (entre os quais se insere o conceito de “receita” constante do seu art. 195, I, “b”) não está sujeita, por óbvio, à prévia edição de lei. Tampouco está condicionada à lei a exegese dos dispositivos que estabelecem imunidades tributárias, como aqueles que fundamentaram o acórdão de origem (arts. 149, § 2º, I, e 155, § 2º, X, “a”, da CF). Em ambos os casos, trata-se de

¹ Resolução nº 3401-001.996. Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em sobrestar o julgamento do recurso até que seja proferida decisão definitiva de mérito nos processos nº 13646.000043/2005-64, 13646.000044/2005-17, 13646.000111/2005-95 e 13646.000112/2005-30, em que se discute o direito creditório do qual decorre o presente lançamento.

interpretação da Lei Maior voltada a desvelar o alcance de regras tipicamente constitucionais, com absoluta independência da atuação do legislador tributário.

III – A apropriação de créditos de ICMS na aquisição de mercadorias tem suporte na técnica da não cumulatividade, imposta para tal tributo pelo art. 155, § 2º, I, da Lei Maior, a fim de evitar que a sua incidência em cascata onere demasiadamente a atividade econômica e gere distorções concorrenciais.

IV - O art. 155, § 2º, X, “a”, da CF – cuja finalidade é o incentivo às exportações, desonerando as mercadorias nacionais do seu ônus econômico, de modo a permitir que as empresas brasileiras exportem produtos, e não tributos -, imuniza as operações de exportação e assegura “a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores”. Não incidem, pois, a COFINS e a contribuição ao PIS sobre os créditos de ICMS cedidos a terceiros, sob pena de frontal violação do preceito constitucional.

V – O conceito de receita, acolhido pelo art. 195, I, “b”, da Constituição Federal, não se confunde com o conceito contábil. Entendimento, aliás, expresso nas Leis 10.637/02 (art. 1º) e Lei 10.833/03 (art. 1º), que determinam a incidência da contribuição ao PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas sobre o total das receitas, “independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Ainda que a contabilidade elaborada para fins de informação ao mercado, gestão e planejamento das empresas possa ser tomada pela lei como ponto de partida para a determinação das bases de cálculo de diversos tributos, de modo algum subordina a tributação. A contabilidade constitui ferramenta utilizada também para fins tributários, mas moldada nesta seara pelos princípios e regras próprios do Direito Tributário. Sob o específico prisma constitucional, receita bruta pode ser definida como o ingresso financeiro que se integra no patrimônio na condição de elemento novo e positivo, sem reservas ou condições.

VI - O aproveitamento dos créditos de ICMS por ocasião da saída imune para o exterior não gera receita tributável. Cuida-se de mera recuperação do ônus econômico advindo do ICMS, assegurada expressamente pelo art. 155, § 2º, X, “a”, da Constituição Federal.

VII - Adquirida a mercadoria, a empresa exportadora pode creditar-se do ICMS anteriormente pago, mas somente poderá transferir a terceiros o saldo credor acumulado após a saída da mercadoria com destino ao exterior (art. 25, § 1º, da LC 87/1996). Porquanto só se viabiliza a cessão do crédito em função da exportação, além de vocacionada a desonerar as empresas exportadoras do ônus econômico do ICMS, as verbas respectivas qualificam-se como decorrentes da exportação para efeito da imunidade do art. 149, § 2º, I, da Constituição Federal.

VIII - Assenta esta Suprema Corte a tese da inconstitucionalidade da incidência da contribuição ao PIS e da COFINS não cumulativas sobre os valores auferidos por empresa exportadora em razão da transferência a terceiros de créditos de ICMS.

IX - Ausência de afronta aos arts. 155, § 2º, X, 149, § 2º, I, 150, § 6º, e 195, caput e inciso I, “b”, da Constituição Federal. Recurso extraordinário conhecido e não provido, aplicando-se aos recursos sobrestados, que versem sobre o tema decidido, o art. 543-B, § 3º, do CPC. (RE 606107, Órgão julgador: Tribunal Pleno, Relator(a): Min. ROSA WEBER, Julgamento:22/05/2013, Publicação:25/11/2013 Repercussão Geral – Mérito (Tema 283).

No mesmo sentido tem se pronunciado a Câmara Superior deste E. CARF, sendo vastos os precedentes, abaixo colacionados:

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

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/09/2005

CESSÃO DE CRÉDITOS DE ICMS ACUMULADOS DECORRENTES DE EXPORTAÇÕES. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO, POR FORÇA DE DECISÃO JUDICIAL VINCULANTE, NA FORMA REGIMENTAL.

Havendo decisão definitiva do STF, com repercussão geral (RE nº 606.107/RS), no sentido da não-incidência da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep na cessão onerosa para terceiros de créditos de ICMS acumulados, originados de operações de

exportação, ela deverá ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF, por força regimental (art. 62, § 2º, do RICARF), para fatos geradores anteriores à produção de efeitos da Lei nº 11.945/2009, que expressamente previu a sua exclusão da base de cálculo.

(Acórdão nº 9303-010.453 – CSRF/3ª Turma, Processo nº 11080.005748/2005-95, Relator Rodrigo da Costa Pôssas, Sessão de 18/06/2020).

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2002 a 30/06/2002, 01/08/2002 a 31/08/2002, 01/09/2002 a 30/09/2002, 01/11/2002 a 30/11/2002, 31/07/2003 a 31/10/2003, 01/12/2003 a 31/12/2003

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS. ICMS. CRÉDITOS. CESSÃO ONEROSA. EXCLUSÃO.

Por força do disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II, do RICARF, c/c a decisão do STF, no RE 606.107/RS, em sede de repercussão geral, as receitas decorrentes da cessão onerosa de créditos do ICMS para terceiros devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição para o PIS sob o regime não cumulativo.

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

Período de apuração: 31/01/2002 a 30/06/2002, 01/01/2002 a 31/08/2002, 01/09/2002 a 30/09/2002, 01/11/2002 a 30/11/2002, 01/01/2004 a 31/01/2004, 01/10/2004 a 31/10/2004

LEGISLAÇÃO CORRELATA. APLICAÇÃO. Dada a correlação entre as normas que regem as contribuições, aplicam-se, na íntegra, as mesmas ementas e conclusões do PIS à COFINS.

(Acórdão nº 9303-009.432 – CSRF/3ª Turma, Processo nº 13005.000187/2006-47, Relator Rodrigo da Costa Pôssas, Sessão de 18/09/2019).

Assim, com amparo na alínea b, do inciso II, Art. 62, do RICARF², acolho a irresignação da Recorrente, e afasto a inclusão das receitas de cessão de créditos de ICMS da base de cálculo das contribuições.

3. Análise das glosas.

3.1. Conceito de insumos para fins de creditamento de PIS/PASEP e COFINS.

² Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

[omissis]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[omissis]

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015-Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

De um lado a DRJ assenta que apenas os bens e serviços aplicados ou consumidos no processo industrial são considerados insumos.

Em contrapartida, centrada no conceito de insumos, a Recorrente discorre sobre os regimes cumulativos e não-cumulativos das contribuições ao PIS e a COFINS e as hipóteses de aproveitamento de crédito elencados no artigo 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, e, ao final, concluiu que os critérios legais a serem adotados para a tomada de crédito das contribuições não podem ser aqueles do IPI, porque a materialidade dos tributos é diversa. Encerra o seu raciocínio afirmando:

Em decorrência dos fundamentos acima desenvolvidos, pode-se afirmar que os itens glosados pela fiscalização dão direito a crédito, porque podem ser considerados:

- ou como "insumos", nos termos do inciso II do art. 3º das Leis n. 10637/02 e 10833/03;
- ou como bens do ativo imobilizado, nos termos do inciso VI desse mesmo artigo, quando se caracterizarem como ativos imobilizados, caso em que o direito ao crédito tem norma de regência prevista no parágrafo 1º, inciso III, daquele dispositivo legal.

Pois bem, o tema é recorrente no CARF.

O conceito de insumo adotado pela Receita Federal por meio do Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018, acata o posicionamento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça no bojo do REsp nº 1.221.170/PR-RR, e acaba por afastar o antigo entendimento das Instruções Normativas da SRF nº 247/2002 e 404/2004.

No mencionado Parecer, assentou-se que a essencialidade e/ou relevância dos insumos para fins de creditamento serão apreciadas pelo julgador, caso a caso, e, de acordo com a atividade desempenhada pelo contribuinte (objeto societário).

Além da análise da operação empresarial, a demonstração do emprego do insumo no processo produtivo ou na prestação de serviços pelo contribuinte também é elemento fundamental. Ou seja, não basta afirmar que o insumo adquirido é imprescindível, é preciso provar como é consumido (etapas e nuances na cadeia produtiva), a teor dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

Tem-se, pois, duas premissas a serem observadas na análise dos bens e serviços glosados pela Autoridade Fiscal, o teste da subtração e a prova.

3.2. Atividades desempenhadas pela Recorrente.

A Recorrente se dedica aos seguintes serviços:

- (i) a indústria, o comércio, a importação e a exportação de minérios, produtos químicos, fertilizantes e produtos metalúrgicos, e a exploração e o aproveitamento de jazidas minerais no território nacional,
- (ii) a representação de outras sociedades, nacionais ou estrangeiras, e;
- (iii) a participação em outras sociedades, como sócia ou acionista; e

(iv) o desenvolvimento de outras atividades correlatas, de interesse da Companhia.

E descreve da seguinte maneira a sua linha de produção (processo produtivo):

A recorrente explora a reserva de Nióbio em Araxá desde os anos 60.

O depósito de Nióbio explorado possui a forma circular, com aproximadamente 4,5 Km de diâmetro e um teor médio de Óxido de Nióbio de 2,5%. Devido à formação geológica, tal depósito é lavrado a céu aberto, não sendo necessária a utilização de perfuração ou explosivos. Os equipamentos utilizados na lavra são: trator de esteira, escavadeira, carregadeira e caminhões.

Após a lavra, o minério proveniente da mina é transportado para a Unidade de Concentração através de uma correia transportadora de longa distância. Nesta unidade, ocorrem as operações de moagem, separação magnética, deslamagem e flotação. Tais operações visam obter um concentrado rico em Óxido de Nióbio.

Devido à existência de algumas impurezas nocivas à fabricação do aço, o concentrado proveniente da Unidade de Concentração, passa por um refino nas Unidades de Sínterização e Desfosforação. O concentrado proveniente destas unidades está pronto para ser transformado em Ferro Nióbio.

Na Unidade de Metalurgia o concentrado refinado é misturado com Alumínio em pó e pó de Ferro, e fundido em Forno Elétrico. Após a fusão desta mistura, o Ferro Nióbio é retirado do forno, britado, classificado por tamanho e embalado para ser enviado para os mais diversos clientes da recorrente ao redor do mundo.

Além do Ferro Nióbio, a recorrente também fabrica Óxido de Nióbio que é utilizado para a produção de ligas especiais contendo Nióbio, óxidos especiais e para a produção de Nióbio Metálico. A matéria-prima para produção do óxido é o concentrado refinado proveniente da Unidade de Desfosforação.

De acordo com o Laudo de Funcionalidade apresentado pela Recorrente no bojo do PAF nº 13646.000043/2005-64, o seu processo produtivo se dá da seguinte maneira (JULGADO TAMBÉM NESTA DATA):

24. A visualização do processo produtivo da CBMM pode ser observada no fluxograma abaixo, que retrata, de uma perspectiva macro, o fluxo produtivo da CBMM:



Deduz-se que a Recorrente atua, especialmente, com produção e fornecimento de nióbio no mercado interno e externo.

3.3. Serviços utilizados como insumos:

3.3.1. Serviços de pintura.

Segundo a DRJ, à Recorrente além de não detalhar os serviços de pintura tomados, estes são alheios ao seu processo produtivo, observe:

A interessada alega em sua defesa que cerca de 90% dos serviços de pintura estão relacionados à manutenção preventiva e corretiva da pintura externa de seus equipamentos, com borracha natural ou resinas especiais, visando à proteção anti-corrosiva desses equipamentos, bem como das paredes internas de vasos, tanques e tubulações, não tendo sido computados os custos desses serviços, quando aplicados em suas instalações administrativas.

Contudo, os documentos apresentados, às fls. 208/213, não detalham o serviço realizado, nem infirmam a constatação da autoridade fiscal, à fl. 51, de que os serviços de pintura de equipamentos, referentes às notas fiscais 934, 942 e 961, foram classificados na contabilidade da interessada como gastos em "obras", "centro de desenvolvimento ambiental" "pintura de equipamentos" e "parques e jardins", e que se tratam de serviços alheios ao processo produtivo.

Logo, não destinados ao processo produtivo, os serviços de pintura sob análise não podem ser considerados como insumo pois não são aplicados nem consumidos na produção dos bens destinados à venda.

Consta no Relatório Fiscal que os serviços são de pintura de equipamentos prestados pela contratada Jate Pinte Dona Beja LTDA, a saber:

a) de pintura de equipamentos, prestados pela empresa Jate Pinte Dona Beja Ltda, notas fiscais números 934, 942 e 961, classificados pelo contribuinte em sua contabilidade como gastos em "obras", "centro de desenvolvimento ambiental", "pintura de equipamentos" e "parques e jardins";.

De outro lado, esclarece a Recorrente que 90% do serviço prestado pela referida empresa é para manutenção preventiva ou corretiva de suas máquinas e equipamentos, não tendo se aproveitado dos serviços de pinturas em suas instalações administrativas, traslado trecho:

Com efeito, a referida empresa é uma prestadora de serviços especializada em jateamento, pintura e aplicação de revestimentos anti-abrasivos e anti-corrosivos em equipamentos empregados no processo de beneficiamento de minérios.

Cerca de 90% dos serviços prestados por aquela empresa à recorrente estão relacionados à manutenção preventiva e corretiva da pintura externa de seus equipamentos, com borracha natural ou resinas especiais, visando à proteção anti-corrosiva desses equipamentos, bem como das paredes internas de vasos, tanques e tubulações.

É importante que se tenha em mente que a recorrente, para fins do creditamento da COFINS, considerou apenas os valores correspondentes aos serviços de jateamento de preparação das superfícies, que foi seguido de aplicação de pintura anti corrosiva, de equipamentos e tubulações de processo de suas unidades industriais, não tendo sido

computados os custos desses serviços, quando aplicados em suas instalações administrativas.

A meu ver, tais serviços enquadram-se no conceito de insumos, já que necessários à conservação interna e externa dos equipamentos a ação corrosiva de metais (incisos II do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002), e, por isso, revento à glosa em relação aos serviços classificados em sua contabilidade como "*pintura de equipamentos*".

3.3.2. Locação de veículo e Fretes.

Também foram glosados pela Autoridade Fiscal os serviços tomados pela Recorrente de locação de veículos e de fretes, assim explanado:

A fim de afastar a glosa, realizada pela fiscalização, sobre serviços com locação de veículos e fretes e carretos (notas fiscais 116 e 117), aduz a interessada que "tais serviços, consistente na locação de dois caminhões, com capacidade de carga de 7 e 10 toneladas, referem-se ao transporte interno de insumos utilizados no processo produtivo da requerente" e "com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, o custo desses serviços devem compor a apuração do crédito da COFINS."

Verifica-se das notas fiscais nº 116 e nº 117, fls. 214 e 216, respectivamente, tratar-se de serviço de locação de veículos, conforme afirmado pela interessada.

Não se vislumbra, na legislação de regência, a intenção do legislador em permitir a apuração do crédito em relação ao valor dos aluguéis de veículos utilizados nas atividades da empresa, considerando que se limita a dispor sobre despesas de aluguéis de "prédios, máquinas e equipamentos", no inciso IV, do art. 3º, da Lei nº 10.637, de 2002, e no inciso IV, do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003. Igualmente, nota-se isso na legislação sobre importações (Lei nº 10.865, de 2004, art. 15, inciso IV), onde se incrementou o rol, para permitir o crédito em relação às despesas de aluguéis de "prédios, máquinas e equipamentos, embarcações e aeronaves", sem, contudo, incluir a previsão para aluguéis de veículos.

De outro lado, a Recorrente defende que os referidos serviços são insumos essenciais às atividades industriais prestada, consistindo em locação de caminhões, vejamos:

Com efeito, os serviços em tela consistem na locação de dois caminhões, com capacidade de carga de 7 e 10 toneladas, voltados ao transporte interno de insumos utilizados no processo produtivo da recorrente.

Utilizando o teste de subtração, entendo que as locações são necessárias, já que os caminhões são utilizados no transporte da matéria prima (nióbio), como evidenciado no Laudo de Funcionalidade acostado ao PAF nº 13646.000043/2005-64.

Logo, as locações de caminhões para o transporte de matéria merecem reversão, a teor do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, porquanto necessários os serviços locados.

3.3.3. Manutenção eletrônica.

No que diz respeito ao serviço de manutenção eletrônica, a Autoridade Fiscal glosou integralmente prestado pela empresa OMP Eletroeletrônica:

c) de manutenção eletrônica, prestados por OMP Eletroeletrônica Ltda, nota fiscal 263, rateado em vários centros de custo, inclusive não vinculados à produção, tais como: administrativo, casa de hóspedes.

Sobre o serviço contratado e sua necessidade, esclarece a Recorrente:

Se tivesse havido investigação cuidadosa sobre a natureza desses serviços, bem como sobre os critérios utilizados pela recorrente no cálculo do crédito da COFINS, ter-se-ia verificado que tais serviços se referem à manutenção preventiva e corretiva de equipamentos eletrônicos, relacionados aos sistemas de monitoramento de suas instalações, de combate a incêndio e das fechaduras eletrônicas.

Adotando as premissas do STJ, entendo que a atividade da OMP Eletroeletrônica faz-se inevitável, já que a Recorrente demanda diversos equipamentos eletrônicos para a conservação da temperatura no ambiente em que há manuseio de matéria prima e produtos, além disso, são usados rádios de comunicação no pátio industrial, doravante indicados.

Portanto, reverto às glosas.

3.3.2. Dos encargos de depreciação.

3.3.2.1. Centros de Custos de Abastecimento e Tratamento de Água – AGU e Subestação Energia Elétrica – ENE.

Foram glosados encargos de depreciação de máquinas e equipamentos que fazem parte do ativo imobilizado da Recorrente e utilizados no Centro de Custo de Abastecimento e Tratamento de Água – AGU (bombas) e Subestação Energia Elétrica – ENE (energia elétrica).

Em relação aos itens, fundamenta a DRJ:

Frise-se, contudo, que as máquinas, os equipamentos e outros bens, cujos encargos de depreciação e amortização permitem o creditamento, são somente aqueles utilizados para a produção de bens destinados à venda. No caso em tela, em que pese a importância das máquinas e equipamentos alocados no sistema de tratamento e abastecimento de água nos centros produtivos, tais equipamentos não são utilizados na fabricação do produto destinado à venda.

Assim como no PAF nº 13646.000043/2005-64, no qual houve juntada de Laudo de Funcionalidade, restou clara a importância das máquinas e equipamentos na industrialização, porque, como confirma à Recorrente, nos centros de custos de Abastecimento e Tratamento de Água e Subestação Energia Elétrica os equipamentos são fundamentais, respectivamente, no processamento do nióbio nas etapas de concentração, moagem, separação magnética, flotação e transporte dos rejeitos à bacia de sedimentação, e na adequação da tensão e corrente elétrica recebida da CEMIG aos níveis exigidos pelo processo.

Diante disso, a dedução dos custos com os encargos possui apoio no inciso VI do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002, *in verbis*:

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

[omissis]

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.

Destaco que em caso idêntico e julgado nesta Turma, acertadamente ficou decidido pela possibilidade de creditamento do Centro de Custo Subestação Energia Elétrica - ENE, trago trecho do voto (Acórdão nº 3301-003.213):

(...)

Como está claro nos autos a atividade de produção de nióbio pelo Contribuinte requer, além do sistema de abastecimento e tratamento de água, a existência de uma subestação de energia elétrica, visto que a energia elétrica recebida da concessionária CEMIG precisa, necessariamente, receber um processo de adequação da tensão para que possa ser aplicada aos equipamentos industriais.

Observa-se ademais que no laudo elaborado pela requerente (fls. 657 a 711 processonº10650.001061/200514) demonstra que 99% da energia consumida é destinada ao processo produtivo do Contribuinte e que menos de 1% destina-se as atividades administrativas da indústria.

Em conclusão, a água e a energia elétrica são indispensáveis as atividades de processamento do minério pelo Contribuinte, e, assim sendo, os equipamentos e as máquinas utilizados no tratamento desses insumos com o fito de tornar possível a sua utilização, pela adequação técnica que a atividade requer, devem ser considerados como itens utilizados no processo produtivo de acordo com o previsto na Leinº10.637/02 e na Leinº10.833/03, que assim dispõe:

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.

Logo, respeitando o princípio da essencialidade, é cabível o creditamento dos valores relativos a depreciação do Centro de Custo ENE-Subestação Energia Elétrica, visto que está sendo diretamente utilizado, no sentido de necessário e essencial, ao sistema produtivo em discussão, portanto, voto em prover o Recurso Voluntário neste tema.

Tem-se assim demonstrada a essencialidade dos maquinários e, conseqüentemente concedo o crédito de depreciação em relação aos Centros de Custos de Abastecimento e Tratamento de Água e Subestação Energia Elétrica (inciso VI, art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002).

3.4.2.3. Demais máquinas e equipamentos.

Têm-se, ainda, outros itens que compõem o ativo imobilizado da Recorrente e, glosados, sendo eles: pregameira, rádio, suporte, armário, aparelho de ar condicionado, furadeira.

Sobre os equipamentos, explica a empresa:

Muito embora, à primeira vista, possam surgir dúvidas acerca da utilização de alguns desses itens no processo de produção do minério, que é vendido pela recorrente, se se investigar a fundo esse processo, verificar-se-á que eles são, nos dizeres da norma legal, "máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (..) para utilização na produção de bens destinados à venda".

Tome-se, por exemplo, os equipamentos de ar condicionado, que são utilizados para garantir o funcionamento de equipamentos eletro-eletrônicos em salas de comando, que necessitam de temperatura controlada para o seu regular funcionamento. Do mesmo modo, os chuveiros lava-olhos são equipamentos de segurança coletiva, necessários ao processo produtivo, garantindo o primeiro socorro em caso de acidentes com respingos • de produtos químicos.

Os demais itens do ativo imobilizado, cujos encargos de depreciação foram glosados pela fiscalização, tais como móveis, rádios de comunicação, moto-serra, varredeira, etc., também são utilizados nos departamentos produtivos da recorrente, sendo necessários à produção dos minérios por ela vendidos.

O emprego dos bens também foi demonstrado pela Recorrente, seja em razão da atividade exercida, como ainda, através do Laudo de Funcionalidade acostado ao PAF nº 13646.000043/2005-64.

Os imobilizados nºs 6888, 6889, 7388, 7389, 6996, 7056, 7057, 7058, 7427, 7428, 7432 e 7490, a meu ver, são basilares as atividades industriais da Recorrente, visto que (i) os armários servem como depósito de peças e instrumentos; (ii) os equipamentos de ar condicionado são necessários no Centro de Comando de Motores para preservar da temperatura ambiente; e (iii) alguns rádios são utilizados dentro da área industrial para comunicação da sala de controle e pátio ou necessários para oferecer condições ambientais de trabalho, em atendimento às normas trabalhistas.

Os demais equipamentos não reúnem os elementos necessários para serem considerados insumos, eis que se remetem às despesas não operacionais.

Portanto, as glosas que merecem reversão são os ativos imobilizados nºs 6888, 6889, 7388, 7389, 6996, 7056, 7057, 7058, 7427, 7428, 7432 e 7490, a teor do inciso VI do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002.

3.4.2.3. Dos encargos de depreciação de bem do ativo imobilizado adquirido antes de 30/04/2004.

Para o imobilizado nº 6749-2 (Forno Feixe de Elétrons II), a Autoridade Fiscal glosou as partes e peças que compõem o maquinário, adquiridas antes de 30/04/2004, por falta de previsão legal para o cálculo do crédito de depreciação; o que foi mantido pela DRJ. O mesmo ocorreu com o imobilizado nº 7108-0 (Forno Elétrico Túnel/Calcinação óxido NB).

Os encargos de depreciação e amortização em relação aos bens destinados ao ativo imobilizado adquiridos antes de 30/04/2004 foi tema apreciado pelo STF no RE nº 599.316/SC-RR.

A Corte declarou inconstitucional o art. 31 da Lei nº 10.865/2004 que, justamente, impedia o aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS oriundos dos bens incorporados ao ativo imobilizado antes de 30/04/2004, sendo fixada a seguinte tese:

PIS – COFINS – ATIVO IMOBILIZADO – CREDITAMENTO – LIMITAÇÃO – LEI Nº 10.865/2004.

Surge inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o artigo 31, cabeça, da Lei nº 10.865/2004, no que vedou o creditamento do PIS e da COFINS, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004.

Por força da alínea ‘b’, do inciso II, § 1º do art. 62 do RICARF³, o conteúdo da decisão é vinculante aos Conselheiros deste Conselho Administrativo, portanto, de aplicação obrigatória. Neste sentido, que em caso análogo (mesmo contribuinte e fatos), a 1ª Turma da 2ª Câmara desta Seção decidiu pela reversão das glosas. A ementa ficou assim formalizada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/06/2006

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OBSCURIDADE. OMISSÃO. CORREÇÃO.

Constatada omissão no enfrentamento de matéria litigiosa e obscuridade na fundamentação para delimitar o direito ao crédito das Contribuições não cumulativas, acolhem-se parcialmente os embargos, com efeitos infringentes, para que seja sanado o vício apontado.

BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. CRÉDITO SOBRE DEPRECIÇÃO. UTILIZAÇÃO EM ETAPAS DO PROCESSO PRODUTIVO E DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS

A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados sobre encargos de depreciação em relação a bens do ativo imobilizado e utilizados em etapas essenciais à produção e à fabricação de produtos destinados à venda. Neste sentido, bens das instalações relacionados e essenciais ao processo produtivo permitem o aproveitamento do crédito da não cumulatividade das contribuições sociais, segundo os critérios de depreciação da legislação de regência.

ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. CREDITAMENTO. ART. 31 DA LEI Nº 10.865/2004. INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL DO RE 599.316. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62-A DO RICARF.

³ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

[omissis]

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

[omissis]

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

É inconstitucional, por ofensa aos princípios da não cumulatividade e da isonomia, o artigo 31, cabeça, da Lei nº 10.865/2004, no que vedou o creditamento da contribuição para o PIS e da COFINS, relativamente ao ativo imobilizado adquirido até 30 de abril de 2004, conforme jurisprudência consolidada no STF e reafirmada no RE 599.316, com trânsito em julgado em 20/04/2021, no qual reconheceu-se a repercussão geral do tema, devendo a decisão ser reproduzida nos julgamentos no âmbito do CARF.

(Acórdão nº 3201-009.192, Processo nº 13646.000430/2010-68, Relator: Paulo Roberto Duarte Moreira, Sessão de 20/09/2021).

Posto isto, revento à glosa.

3.4.2.3. Importação de pó de níquel e pó de ferro:

Por fim, os créditos de COFINS decorrentes da importação de pó de níquel e de ferro foram glosados por falta de previsão legal para o cômputo, à época dos fatos. Reproduzo trecho do Relatório Fiscal:

1.2) Dentre os créditos apurados, conforme item 1, encontra-se a importação de pó de níquel e pó de ferro, pelas empresas Inco Limited e Nort American Hoganas, respectivamente.

Quando os créditos de importação estão vinculados às receitas de exportação, o aproveitamento de crédito somente é admitido a partir do advento do artigo 17 da Lei 1.03312004, observando-se quanto ao termo de aproveitamento, o disposto no parágrafo único do artigo 16 da Lei 11.11612005. Portanto, somente poderá ser apurado crédito havido a partir de 09/08/2004.

Inexiste dispositivo que autorize, antes da referida data, o direito ao crédito de insumos importados aplicados na produção dos produtos exportados pelo contribuinte.

Em sua defesa, a Recorrente reconhece a inexistência de dispositivo legal que autorizasse a apuração de créditos antes 09/08/2004, no entanto reforça que o seu objetivo é assegurar a apuração de créditos de COFINS-importação em períodos subsequentes, vejamos a tese:

Em sua manifestação de inconformidade, a recorrente esclareceu que, apesar de o critério utilizado pela fiscalização guardar certa coerência lógica com o disposto no art. 15 da Lei n. 10865104, não pode ser mantida a glosa fiscal, sem que seja assegurado à recorrente o direito de considerar o respectivo valor na apuração do saldo credor dos créditos do PIS-Importação e da COFINS-Importação, que podem ser aproveitados em períodos subsequentes ao fiscalizado.

Contudo, ignorando tal requerimento, e repetindo os dizeres da fiscalização, o v. acórdão limitou-se a afirmar que, antes de 9.8.2004, não havia autorização legal quanto ao direito ao crédito de insumos importados, aplicados na produção dos produtos exportados pela recorrente.

Mas, como dito na manifestação da inconformidade, a recorrente não luta contra tal fato. Ela busca, isto sim, o direito à manutenção dos créditos em foco, para aproveitamento em períodos futuros, isto é, posteriores ao fiscalizado, resguardada que está no parágrafo 21 do art. 15 da Lei n. 10865.

Deveras, o parágrafo 2º do art. 15 da Lei n. 10.865/04 prescreve: "o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes". Ou seja, ainda que a recorrente, no período fiscalizado, não tenha apurado valores a pagar a título da COFINS, os créditos dessa contribuição, incidentes nas importações de pó de níquel e de pó de ferro, feitas no mês de junho de 2004, podem ser descontados das bases de cálculo das contribuições incidentes sobre a sua receita, de meses posteriores, inclusive dos compreendidos por este processo administrativo.

Ora, incabível a concessão do crédito indicado pela Recorrente, porque como ela bem destaca até 08/2004 não existia previsão legal e, por isso, apenas a partir de tal data cabe apuração e o seu aproveitamento.

A decisão recorrida mostra-se, então, acertada, de modo que a adoto como razões de decidir:

Glosa de créditos sobre insumos importados

Relativamente à glosa de créditos, cálculos sobre a importação de pó de níquel e pó de ferro, tem-se que a utilização para compensação/ressarcimento de créditos calculados sobre a aquisição de insumos, oriundos de importação sujeita à incidência da Cofins, somente se tornou possível com a edição da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, que assim autorizou:

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do an. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

Por conseguinte, tendo a contribuinte efetuado compensação não autorizada em lei, em virtude do crédito não ser passível de aproveitamento para esse fim, correta a glosa do crédito sobre as receitas de exportação.

Conclusão.

Pelo exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário para:

(i) Cancelar a inclusão das receitas de cessão de créditos de ICMS na base de cálculo do PIS, restaurar eventuais créditos existentes; e,

(ii) reverter às glosas de gastos com bens, serviços e encargos de depreciação definidos como insumos sobre:

- a. Serviços de pintura;
- b. Locação de veículos;
- c. Manutenção eletrônica;
- d. Máquinas e equipamentos Centros de Custos de Abastecimento e Tratamento de Água – AGU e Subestação Energia Elétrica - ENE;
- e. Equipamentos do imobilizado n.ºs 6888, 6889, 7388, 7389, 6996, 7056, 7057, 7058, 7427, 7428, 7432 e 7490; e,
- f. Partes e peças do imobilizado n.ºs 6749-2 e 7108-0.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa

Voto Vencedor

Conselheiro Marcos Roberto da Silva, Redator designado.

Com devido respeito e admiração a i. Relatora Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, expresso no presente voto minhas divergências em relação ao seu posicionamento de reverter as glosas de créditos das contribuições para o PIS/COFINS referentes aos dispêndios com serviços de pintura e manutenção eletrônica.

A i. Relatora reverteu a glosa concernente aos dispêndios com o serviço de pintura, a i. relatora entendeu que se trata de pinturas “necessárias à conservação interna e externa dos equipamentos a ação corrosiva de metais (incisos II do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002) do processo produtivo”.

Entretanto, o entendimento que prevaleceu no colegiado foi no sentido de que não houve detalhamento dos serviços de pintura tomados através da nota fiscal 001026. Destaque-se ainda que a fiscalização verificou que os “serviços de pintura” foram registrados em diversos centros de custos alheios ao processo produtivo.

Portanto, por carência probatória de que o serviço de pintura efetivamente foi empregado no processo produtivo, mantém-se a glosa da rubrica “serviços de pintura”.

No que concerne ao serviço de manutenção eletrônica, a i. Relatora ter entendido que o serviço contratado teria sido empregado em diversos equipamentos eletrônicos para a conservação da temperatura no ambiente em que há manuseio de matéria prima e produtos.

Entretanto, o posicionamento do colegiado foi no sentido de que não houve a demonstração de que o serviço constante da nota fiscal 263 foi empregado nos equipamentos do processo produtivo. Inclusive a fiscalização detectou que a referida nota fiscal foi rateada em vários centros de custo (tal qual o serviço de pintura), incluindo o administrativo e a casa de hóspedes.

Por tudo quanto o exposto, deve-se manter a glosa referente aos serviços de pintura e manutenção eletrônica.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva