



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 13656.721196/2012-59
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-004.156 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de maio de 2017
Matéria PIS/COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente ALCOA ALUMÍNIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

REGIME NÃO CUMULATIVO. DEDUÇÃO DE CRÉDITO. DEFINIÇÃO DE INSUMO.

1. No âmbito do regime não cumulativo da Cofins, enquadram-se na definição de insumo tanto a matéria prima, o produto intermediário e o material de embalagem, que integram o produto final, quanto aqueles bens ou serviços aplicados ou consumidos no curso do processo de produção ou fabricação, mas que não se agregam ao bem produzido ou fabricado.

2. Também são considerados insumos de produção ou fabricação os bens ou serviços previamente incorporados aos bens ou serviços diretamente aplicados no processo de produção ou fabricação, desde que estes bens ou serviços propiciem direito a créditos da referida contribuição.

INSUMOS DE PRODUÇÃO. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO APLICADAS NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO. MOMENTO DE REGISTRO DO CRÉDITO.

As partes e peças de reposição empregadas na manutenção das máquinas e equipamentos utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda são consideradas insumos para fins de desconto de créditos da Cofins e o registro/apuração do crédito deve ser feito no mês da aquisição dos bens.

MATERIAL DE EMBALAGEM DE APRESENTAÇÃO E DE TRANSPORTE UTILIZADAS NO PROCESSO PRODUTIVO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS BÁSICOS. POSSIBILIDADE.

No âmbito do regime não cumulativo, independentemente de serem de apresentação ou de transporte, os materiais de embalagens utilizados no processo produtivo, com a finalidade de deixar o produto em condições de ser

estocado e comercializado, são considerados insumos de produção e, nessa condição, geram créditos básicos da referida contribuição.

FRETE NO TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO CONTRIBUINTE. DIREITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Por falta de previsão legal, não é admitida a apropriação de créditos da Cofins calculados sobre os gastos com frete referente ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do próprio contribuinte.

FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS OU PRODUTOS INACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Os gastos com frete no transporte de insumos ou de produtos inacabados, entre estabelecimentos industriais do próprio contribuinte, propiciam a dedução de crédito como insumo de produção/industrialização de bens destinados à venda.

REGIME NÃO CUMULATIVO. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Por expressa determinação legal (art. 3º, § 1º, da Lei 10.833/2003), o registro de crédito da Cofins somente é permitido (i) adquirido os bens de revenda e os insumos aplicados na produção de bens de venda ou na prestação de serviços, ou (ii) no mês em que incorrido os encargos/despesas geradoras de crédito. O registro de crédito em meses subsequentes não é permitido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

REGIME NÃO CUMULATIVO. DEDUÇÃO DE CRÉDITO. DEFINIÇÃO DE INSUMO.

1. No âmbito do regime não cumulativo da Cofins, enquadram-se na definição de insumo tanto a matéria prima, o produto intermediário e o material de embalagem, que integram o produto final, quanto aqueles bens ou serviços aplicados ou consumidos no curso do processo de produção ou fabricação, mas que não se agregam ao bem produzido ou fabricado.

2. Também são considerados insumos de produção ou fabricação os bens ou serviços previamente incorporados aos bens ou serviços diretamente aplicados no processo de produção ou fabricação, desde que estes bens ou serviços propiciem direito a créditos da referida contribuição.

INSUMOS DE PRODUÇÃO. PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO APLICADAS NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS DE PRODUÇÃO. MOMENTO DE REGISTRO DO CRÉDITO.

As partes e peças de reposição empregadas na manutenção das máquinas e equipamentos utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda são consideradas insumos para fins de desconto de créditos da Cofins e o registro/apuração do crédito deve ser feito no mês da aquisição dos bens.

MATERIAL DE EMBALAGEM DE APRESENTAÇÃO E DE TRANSPORTE UTILIZADAS NO PROCESSO PRODUTIVO. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS BÁSICOS. POSSIBILIDADE.

No âmbito do regime não cumulativo, independentemente de serem de apresentação ou de transporte, os materiais de embalagens utilizados no processo produtivo, com a finalidade de deixar o produto em condições de ser estocado e comercializado, são considerados insumos de produção e, nessa condição, geram créditos básicos da referida contribuição.

FRETE NO TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO CONTRIBUINTE. DIREITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Por falta de previsão legal, não é admitida a apropriação de créditos da Cofins calculados sobre os gastos com frete referente ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos do próprio contribuinte.

FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE INSUMOS OU PRODUTOS INACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS INDUSTRIAIS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Os gastos com frete no transporte de insumos ou de produtos inacabados, entre estabelecimentos industriais do próprio contribuinte, propiciam a dedução de crédito como insumo de produção/industrialização de bens destinados à venda.

REGIME NÃO CUMULATIVO. REGISTRO EXTEMPORÂNEO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

Por expressa determinação legal (art. 3º, § 1º, da Lei 10.833/2003), o registro de crédito da Cofins somente é permitido (i) adquirido os bens de revenda e os insumos aplicados na produção de bens de venda ou na prestação de serviços, ou (ii) no mês em que incorrido os encargos/despesas geradoras de crédito. O registro de crédito em meses subsequentes não é permitido.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. INCIDÊNCIA SOBRE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS VENCIDOS. LEGALIDADE.

Após o vencimento, os débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) devem ser acrescidos dos juros moratórios, calculados com base na variação da Taxa Selic (Súmula Carf nº 4).

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COBRANÇA DA MULTA DE OFÍCIO. POSSIBILIDADE.

Nos casos de lançamento de ofício, por falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, é devida a multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo devido.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

AUTO DE INFRAÇÃO. MOTIVAÇÃO CLARA. NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade o auto de infração que apresenta motivação adequada e proporciona a interposição de peças defensivas robustas, em que

demonstrado pleno conhecimento dos fatos e dos fundamentos jurídicos da autuação.

DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. ADEQUADA APRECIÇÃO DAS DEFESA. NULIDADE POR CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. IMPOSSIBILIDADE.

Não é passível de nulidade, por cerceamento do direito de defesa, a decisão primeira instância que apreciou todas as razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências consignadas no auto de infração de forma fundamentada e motivada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, no mês de abril, em rejeitar a preliminar de nulidade do procedimento fiscal e, no mês de maio, em rejeitar as demais preliminares arguidas, e no mérito:

Por maioria de votos, em restabelecer o crédito em relação aos "demais bens de consumo", tais como pinos, parafusos, ferramentas, materiais e peças de reposição aplicados na manutenção de máquinas, equipamentos, veículos e empilhadeiras e máquinas e equipamentos utilizados na atividade de mineração e os veículos utilizados no transporte do minério até às instalações fabris, vencido o Conselheiro Domingos de Sá, Relator. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Fernandes do Nascimento.

Por maioria de votos, também em restabelecer o crédito em relação aos paletes, estrados, ripas e etiquetas, fita gomada, fita isolante, selo de embalagem, papel de embalagem, embalagens especiais, parcialmente vencidos os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède e Ricardo Rosa e a Conselheira Maria do Socorro, que concediam apenas para as etiquetas, fita gomada, fita isolante, selo de embalagem, papel de embalagem e embalagens especiais.

Por unanimidade de votos, em restabelecer os créditos em relação aos produtos químicos, materiais e equipamentos (não registrados no ativo imobilizado) utilizados no processo produtivo e mantida a glosa nas aquisições de máquinas e equipamentos com prazo de vida útil superior a um ano ou de valor superior a R\$ 326,00 (trezentos e vinte e seis reais) e máquinas impressoras de etiquetas, resguardado o direito a apropriação de créditos relativos à depreciação dos bens ativáveis.

Por maioria de votos, em reverter as glosas **(i)** dos serviços de análises laboratoriais prestados nas fases de extração da alumina e controle de qualidade dos produtos produzidos pela recorrente; **(ii)** serviços de manutenção de veículos, máquinas e equipamentos empregados diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; e **(iii)** serviços de recuperação e modificação de tampas laterais das cubas eletrolíticas. Vencido o Conselheiro Domingos de Sá, Relator, que mantinha as glosas. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Fernandes do Nascimento.

Por unanimidade de votos, em manter as glosas **(i)** em relação aos serviços de limpeza dos locais de produção, de equipamentos e de insumos, a exemplo de serviços de

desinsetização e desratização das instalações da pessoa jurídica e **(ii)** as glosas relativas aos gastos com Treinamento de Manutenção Produtiva Total (TPM).

Por unanimidade de votos, em reverter as glosas relacionadas aos gastos com a separação de terra (lama vermelha) da bauxita.

Por maioria de votos, em manter as glosas com as despesas com tratamento de efluente (limpeza com tratamento de canaleta da ETE e limpeza de descontaminação de resíduos de bauxita), vencido o Conselheiro Domingos de Sá, Relator, que revertia a glosa. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Fernandes do Nascimento.

Por unanimidade de votos, em manter as glosas com as despesas condominiais e das demais despesas de aluguéis de prédios e de aluguéis de máquinas e equipamentos não comprovadas (itens II.5 e II.6 do Voto vencedor).

Por maioria de votos, em reverter as glosas dos fretes de bens para revenda; fretes de bens utilizados como insumos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda; fretes de produtos em produção ou fabricação entre unidades fabris do próprio contribuinte ou não; frete de bens ou produtos acabados, com ônus suportado pelo vendedor; frete na remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente; e mantida a glosa relativa a gastos com a remoção de resíduos, no qual se incluem as despesas com o seu transporte; os fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da recorrente; os créditos sobre gastos com *demurrage* de navios e containeres, em função do atraso de sua partida ou retirada, quando incorridos por conta da recorrente para viabilizar o transporte de produtos acabados da fábrica para outro estabelecimento da mesma sociedade ou para viabilizar a venda produto acabado diretamente à clientela; os gastos com transporte de sacaria e vasilhame; frete relativos a devolução de produtos acabados que não atenderam à especificação feita pelos seus clientes. Parcialmente vencida a Conselheira Lenisa Prado que revertia a glosa em relação aos fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da recorrente e dos gastos com a remoção de resíduos e o Conselheiro Domingos de Sá, Relator, que revertia a glosa com os gastos com a remoção de resíduos. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro José Fernandes do Nascimento.

Por maioria de votos, em reverter a glosa em relação as despesas com armazenagem dos produtos em localidade próxima ao porto, para sua posterior embarcação e entrega à clientela, vencido o Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède e Ricardo Paulo Rosa, que mantinham a glosa.

Por unanimidade de votos, em manter a glosa dos créditos extemporâneos e mantida a exigência da multa de ofício e dos juros de mora.

(assinado digitalmente)

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Domingos de Sá Filho - Relator.

Walker Araujo - Redator ad hoc

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Paulo Guilherme Déroulède, Domingos de Sá Filho, José Fernandes do Nascimento, Lenisa Rodrigues Prado, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Sarah Maria Linhares de Araújo Paes de Souza e Walker Araújo.

Relatório

Nos termos do art. 17, III, do RICARF, incumbiu-me o Senhor Presidente do Colegiado de formalizar o Acórdão **3302-004.156**, em virtude do relator originário, Conselheiro Domingos de Sá Filho, não mais integrar o Colegiado do CARF.

Sendo assim, para o fim de me desincumbir da tarefa que me foi atribuída, adoto o relatório e voto que foram entregues pelo relator originário na época do julgamento, *in verbis*:

Cuida-se de Recurso Voluntário visando modificar a decisão que manteve parcialmente o crédito tributário de PIS e COFINS apurado no ano calendário de 2008.

Transcrevo o relatório da decisão guerreada por espelhar com exatidão a situação dos autos:

“Relatório Contra o interessado foram lavrados autos de infração de Cofins no valor total de R\$ 13.844.540,58 (fls. 5680/5686) e de PIS/Pasep no valor total de R\$ 3.005.722,57 (fls. 5672/5678) em função das irregularidades que se encontram descritas no Relatório de Auditoria Fiscal (RAF) de fls. 5646/5665;

A empresa apresenta impugnação às fls. 5689/5778 na qual alega, em síntese:

a) efetuou pagamentos das contribuições antes da notificação dos autos de infração, portanto descabe falar em multa de ofício;

b) requer a nulidade do trabalho fiscal em função de que “no caso vertente, a fiscalização lavrou os autos de infração em foco de forma genérica, amparada em planilhas apresentadas pela impugnante com vistas à pormenorização dos itens indicativos dos créditos declarados em DACON, e das quais a fiscalização extraiu milhares de itens que reputou não estarem enquadrados no conceito de insumo, ou não estarem relacionados à atividade industrial da impugnante, sem, todavia, apresentar a justificativa, a motivação específica pela qual cada um dos itens que, a seu critério, não daria ensejo ao crédito.”;

b-1) “como se vê, a falta de técnica, ou a fundamentação precária do relatório fiscal que acompanhou os autos de infração, dificultam a própria compreensão dos reais motivos das glosas levadas a efeito pela fiscalização”;

b-2) “daí serem patentes os vícios de motivação das autuações fiscais, fazendo-se, pois, imperioso o reconhecimento da nulidade do trabalho fiscal, dada a manifesta precariedade de sua motivação, a uma porque é contraditória, a duas porque é genérica, e a três porque não foram devidamente investigados os fatos que deram ensejo às glosas em foco”;

c) quanto ao mérito, a empresa inicialmente analisa o regime não cumulativo e conceito de insumos, na tentativa de mostrar que insumo, para efeito de crédito de contribuição ao PIS e da COFINS, é todo aquele gasto necessário à atividade da pessoa jurídica;

d) explana sobre seu processo produtivo, visando demonstrar que os itens glosados “são indispensáveis e intrínsecos ao processo produtivo da requerente, pelo que se enquadram na definição de insumo, para efeito de creditamento da contribuição em foco”;

e) “o aluguel de empilhadeiras, os respectivos serviços de manutenção, suas partes e peças de reposição e os combustíveis nelas utilizados, assim como o aluguel de guindastes, (retro) escavadeiras, trados mecânicos, caminhões, camionetas, etc. e os gastos relativos ao seu reparo” devem gerar crédito;

f) itens relativos à conservação e manutenção das instalações industriais bem como relativos à limpeza dos locais de produção, foram indevidamente glosados visto que é notório que esses dispêndios estão intimamente ligados à ideia de continuidade do negócio;

g) da mesma forma os equipamentos de proteção individual, o tratamento de água, efluentes e resíduos e as ferramentas, que encontram-se diretamente relacionados com o processo produtivo;

h) “a fiscalização, sem aprofundar as investigações quanto à realidade industrial da impugnante, glosou uma série de créditos por ela apropriados relacionados a fretes de venda”;

i) “os fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da impugnante enquadram-se na hipótese prevista no inciso IX do artigo 3º da Lei n. 10833, estendida à contribuição para o PIS, nos termos do artigo 15 da mesma lei, a qual permite que o valor do ‘frete na operação de venda (...), quando o ônus for suportado pelo vendedor’, seja computado no cálculo dos créditos da COFINS e da contribuição ao PIS”;

j) “a fiscalização também não admitiu o creditamento em relação ao frete incorrido pela requerente, na fase pré-produção, entre seus estabelecimentos, relativamente ao transporte de insumos, ou de produtos não acabados. Olvidou a fiscalização que tais valores são passíveis de creditamento, em razão de corresponderem a insumos da produção, estando abarcados pela disposição contida no inciso II, do artigo 3º, tanto da Lei n. 10637 - que alude aos “insumos” -, porque incorridos na fase pré-produção”; contribuição ao PIS (art. 15 da mesma lei), admite-se o creditamento das contribuições em foco sobre os gastos com ‘armazenagem de mercadoria”;

l) “a fiscalização glosou despesas de aluguel de prédio, inclusive o valor atinente à despesa condominial e de IPTU”;

m) os gastos tidos como supostamente passíveis de ativação se “enquadram no conceito de insumo, pelos fundamentos já expostos nesta defesa, na medida que estão diretamente relacionados ao processo produtivo”;

n) “a fiscalização glosou uma série de créditos apropriados pela requerente, sem analisar se tal aproveitamento estava, ou não, em conformidade com os ditames legais”, sob a alegação de que “o levantamento dos créditos segue o período de apuração mensal, que é o adotado para as contribuições”;

o) são descabidos a multa e os juros lançados;

Foi requerido diligência fiscal por meio do Despacho nº 02, de 02 de dezembro de 2013;

A autoridade fiscal lavrou o Relatório de Diligência de fls. 9.775/9.781 e a empresa apresentou razões adicionais à impugnação (fls. 9.783/9.790), que serão oportunamente analisadas no voto do relator;

É o breve relatório”.

Ciente em 12 de setembro de 2014, sobreveio o Voluntário em 13 de outubro de 2014, precisando a matéria, destacando os seguintes pontos:

1 – Caráter indevido da Multa de Ofício sobre débitos pagos antes da lavratura do auto de infração;

2 – Ausência e Vício de Fundamentação e Cerceamento de Defesa – Nulidade.

3 – Direito tomada de crédito insumos decorrentes da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS.

É o cabia relatar.

Voto Vencido

Conselheiro Domingos de Sá Filho, Relator.

Conselheiro Walker Araujo, Redator ad hoc.

Nos termos do art. 17, III, do RICARF, incumbiu-me o Senhor Presidente do Colegiado de formalizar o Acórdão **3302-004.156**, em virtude do relator originário, Conselheiro Domingos de Sá Filho, não mais integrar o Colegiado do CARF.

Sendo assim, para o fim de me desincumbir da tarefa que me foi atribuída, adoto o relatório e voto que foram entregues pelo relator originário na época do julgamento, *in verbis*:

Cuida-se de recurso tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade.

A irresignação trazida se refere a descon sideração dos pagamentos efetivados para o PIS e a COFINS durante ação fiscal pelo reconhecimento de tomada equivocada de crédito sobre insumos. Glosa de crédito sobre insumos empregados na produção de bens.

Alegado nulidade, cabe examinar em caráter preliminar.

O argumento trazido a escorar nulidade desejada é inaceitável, o fato de tomar como fonte os dados fornecidos em planilha pelo contribuinte são incapazes configurar nulidade.

Fato da glosa recair sobre a totalidade dos itens descritos como “consumo” ter sido glosados indistintamente e sem aprofundamento, ao contrário da afirmação basta o entendimento fiscal de que os referidos itens não são insumos.

Portanto, lançar é dever e obrigação do agente, mesmo o fazendo em convencimento equivocado a ótica do contribuinte, no caso concreto, a inconformismo estabelece em razão de não ter sido considerado os pagamentos realizados durante a fiscalização, consequentemente, exigido a multa de ofício sobre o total do crédito tributário apurado e lançado.

Não vislumbro possibilidade de reconhecer essa conduta contrária o disposto no Decreto 70235/72, afasto assim alegada nulidade.

Nulidade. Ausência. Motivação e Fundamentação.

Da Multa de Ofício Sobre a Totalidade do Crédito Apurado e Lançado.

É plausível de aceitação a tese defendida pela empresa interessada de que a multa de Ofício não deveria fazer incidir sobre a parte do débito apurada, já reconhecida pelo contribuinte de que houve claudicação quando da apuração e a tomada do crédito antes da lavratura do auto de infração, motivo justo que levou-a providenciar o recolhimento do débito acrescido de juros de mora e multa.

Entretanto, a multa de ofício tratada pela disposição do art. 44 da Lei nº 9.430/96;

“**Art. 44.** Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do **caput** deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007).”

Diante de previsão legal, resta estabelecido barreira intransponível, não há como afastar aplicação da Multa de Ofício. Entretanto, acolho o argumento de que em relação ao quanto pago antes do lançamento, mesmo durante o procedimento fiscal e reduzir a 50% (cinquenta por cento) com arrimo no art. 6º da Lei 8.218, de 28 de agosto de 2001.

GLOSA DE CRÉDITOS.

A discussão encontra centrada o que é insumo no processo produtivo da Recorrente. A Interessada traz aos autos Parecer Técnico 18.717-301 elaborado pelo Instituto de Pesquisa Tecnológicas – IPT, anexado a impugnação. Cuidou de demonstrar o fluxo da cadeia de produção do alumínio.

Da descrição do processo produtivo, há afirmação de que insumos preponderantes no processo foram glosados, destaca:

Água, ácido sulfúrico, ácido nítrico, cal, soda cáustica, carvão, filtros, como pano filtro, tecidos filtrantes, borracha neoprene fixação de filtros, “filtros cartucho. Acresce a extensa lista, serviços de manutenção mecânica, elétrica, civil e operacional.

Reclama também da glosa dos dispêndios com a remoção de rejeitos, no caso concreto trata-se da lama, nominada de “lama vermelha”. Acrescenta na lista o óleo combustível , GLP, ÁCIDO CLORÍDRICO , FLUORETO E AGENTS QUÍMICOS.

Na fls. 9.878 descreve outros insumos incluídos na planilha, mencionado a linha que se encontram.

Inclui “vara de eucalipto”, utilizado na parte primária, com intuito de evitar a formação de camadas de bolhas que podem comprometer o processo produtivo, qualificado como intermediário no processo. Inclui no rol dos insumos os itens destacados nas planilhas constantes a fl. 9.881. Bem como, barras de aço utilizadas na produção dos pinos de condução de energia elétrica, descritos na planilha de fl 9.882/9.883.

Examinando o processo produtivo todos os itens elencados acima são dirigidos para produção, além desses inclui ao rol **“cadinhos”, recipientes metalúrgico** destinado a receber e o transporte de metais líquidos, encarta nesse rol as válvulas de retenção, bem como, válvula direcional, os equipamentos de proteção individual, lubrificantes, os serviços de análises laboratoriais, oxigênio, nitrogênio, ar comprimido, tijolos, isolantes, anel de grafite, cloro, energia elétrica utilizada somente no processo industrial, lâmina, disco de serra, broca, lima fresas, lixa, pastilha de metal, vaselina como inibidor de corrosão, rebolo, serviços prestados por pessoa jurídica de transporte de carga dentro do complexo industrial.

Da direito, também, a tomada de crédito aluguel de galpões destinados exclusivamente à armazenagem da alumina, e, os gastos relativos os serviços de armazenagem de insumos descritos na planilha destacada fl. 9.886. Assim como, os itens mencionados na planilha a fls. 9.889/9890.

Entre os materiais utilizados para embalagem, não há como deixar de reconhecer o direito de tomar crédito sobre os itens: fita gomada, fita isolante, etiqueta, selos de embalagem, papeis de embalagem e dos palletes ou caixa de madeiras adquiridas para condicionar o produto.

No que tange as demais glosas, principalmente em relação aluguel de empilhadeiras, guindastes, retro escavadeiras, embora citados, esses equipamentos, a planilha de glosa destacada à fl. 9.894/9.895, se refere furos de pesquisas para mineração por aparelho GPS e locação de equipamento para monitoramento, neste caso específico os equipamentos mencionados não são objetos da glosa, portanto, sendo assim, não vislumbro uso de aparelho GPS e locação de equipamento para monitoramento capaz dar direito a tomada de crédito por não manter vínculo com área de produção.

Também não me convenceu a reclamação das glosas de horas de guindastes utilizados na movimentação de carga, deixa dúvida em que setor foram empregados,

inexistindo certeza de que tenha sido usadas durante a fase industrial, nego especificamente a tomada do crédito em relação aos pagamentos, mesmo tratando de serviços prestados por pessoa jurídica.

Também não reconheço o direito ao crédito decorrente de pagamento de locação de caminhões, automóveis, camionetas, lanchas. Bem como, serviços de manutenção e reposição de peças utilizadas empilhadeiras, guindastes, retro escavadeiras, e, trados mecânicos, assim como, combustíveis usados nestes veículos.

Nego também o direito aos gastos com serviços de desinsetização e desratização no vestiários demonstrados na planilha a fl. 9.900. Mas reconheço o direito da tomada de créditos sobre os dispêndios, desde de que devidamente comprovados, atinente a limpeza/descontaminação de resíduos de bauxita em razão estar vinculado diretamente com o produto produzido.

O tratamento, bem como, , salta-se aos olhos compor um sistema de produção, sem o qual, inviabiliza todo complexo serviços necessários de limpeza de caneletas da estação de tratamento de esgoto/ete/filsan/davco industrial, assim sendo, faz jus tomar o crédito sobre os itens descritos na planilha apontada fl. 9.912.

Não enxergo como conceder o direito de tomar crédito sobre ferramentas, a meu sentir, tratar-se de acervo que pouco ou quase nenhuma relação guarda com a linha de produção, diferentemente dos dois itens acima.

Concedo o direito a tomada do crédito em relação aos dispêndios, desde de que devidamente comprovados atinente a limpeza/descontaminação de resíduos de bauxita e os serviços necessários de limpeza de caneletas da estação de tratamento de esgoto/ete/filsan/davco industrial (itens descritos na planilha apontada fl. 9.912).

Indeferimento da Tomada de Crédito de Frete.

Não merece acolhida o pedido da recorrente em relação Frete. Essa parte o julgador de piso esmiuçou, concedeu o direito da tomada de crédito sobre parte do pedido relativo a frete, mantendo a glosa em relação aqueles de transporte de bens entre filiais, com muito acerto a decisão, vejamos:

“6 - Quanto aos fretes relacionados pela empresa, salientamos que o direito a crédito com despesas de frete contratados de pessoas jurídicas domiciliadas no país é previsto nos inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 (Cofins) e inciso II do art. 15 do mesmo diploma legal (PIS/Pasep). As hipóteses de creditamento devem seguir, estritamente, a disciplina estabelecida pelo legislador ordinário.

Assim, somente os valores das despesas realizadas com fretes contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, podem gerar direito a créditos a serem descontados das Contribuições.

Portanto, por não integrar o conceito de insumo utilizado na produção e nem ser considerada operação de venda, os valores das despesas efetuadas com fretes contratados, ainda que pagos ou creditados a pessoas jurídicas domiciliadas no país para simples transferências, a qualquer título, de mercadorias acabadas ou em elaboração entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, não geram direito a créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins devida apuradas de forma não-cumulativa.”

Em assim sendo, especificamente, quanto ao frete essa questão restou bem dirimida, nego o pedido.

Diante do exposto, conheço do recurso e dou provimento parcial para reconhecer o direito da tomada de crédito sobre aquisições e prestações de serviços atinente:

1. limpeza/descontaminação de resíduos de bauxita em razão estar vinculado diretamente com o produto produzido.

2. Consumo de água, ácido sulfúrico, ácido nítrico, cal, soda cáustica, carvão, filtros, como pano filtro, tecidos filtrantes, borracha neoprene fixação de filtros, “filtros cartucho”, “vara de eucalipto, fl. 9.881, barras de aço utilizadas na produção dos pinos de condução de energia elétrica, descritos na planilha de fl 9.882/9.883;

3. Dispêndios com a remoção de rejeitos, no caso concreto, “lama vermelha”;

4. Aquisição de ácido clorídrico, fluoreto e agentes químicos;

5. Os desembolsos: **“cadinhos”, recipientes metalúrgico** válvulas de retenção, bem como, válvula direcional, os equipamentos de proteção individual, lubrificantes, os serviços de análises laboratoriais, oxigênio, nitrogênio, ar comprimido, tijolos, isolantes, anel de grafite, cloro, energia elétrica utilizada somente no processo industrial, lâmina, disco de serra, broca, lima fresas, lixa, pastilha de metal, vaselina como inibidor de corrosão, rebolo, serviços prestados por pessoa jurídica de transporte de carga dentro do complexo industrial.;

6. Os alugueis de galpões destinados armazenamento da alumina, e, os gastos com os serviços de armazenagem de insumos descritos na planilha destacada fl.9.886. Assim como, os itens mencionados na planilha a fls.9.889/9890.

7. Os materiais utilizados para embalagem, os itens: fita gomada, fita isolante, etiqueta, selos de embalagem, papéis de embalagem e dos palletes ou caixa de madeiras adquiridas para condicionar o produto;

8. Os dispêndios de limpeza/descontaminação de resíduos de bauxita e os serviços necessários de limpeza de canaletas da estação de tratamento de esgoto/ete/filsan/davco industrial (itens descritos na planilha apontada fl. 9.912).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Domingos de Sá Filho

Walker Araujo - Redator ad hoc

Voto Vencedor

Conselheiro José Fernandes do Nascimento, Redator Designado.

Na Sessão do mês de abril do corrente ano, este Conselheiro pediu vista dos autos, para melhor analisar as questões controvertidas submetidas ao crivo deste Colegiado, por meio do recurso voluntário colacionado aos autos (fls. 9844/9940).

De acordo com Relatório de Auditoria de Fiscal de fls. 5646/5670, o motivo da presente autuação foi a glosa de créditos indevidos utilizados na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins dos meses de janeiro a março de 2008 (1º trimestre de 2008).

Noticia ainda o referido relatório que as mesmas irregularidades quanto à apuração de créditos indevidos das referidas contribuições foram apuradas nos meses de janeiro de 2007, fevereiro a abril de 2007 e maio a dezembro de 2007, que resultaram na lavratura dos autos de infração colacionados aos autos, respectivamente, dos processos de nºs 13656.721158/2011-15, 13656.720165/2012-81 e 13656.720501/2012-95, cujos respectivos recursos voluntários já foram julgados no âmbito de outras Turmas desta 3ª Seção.

O primeiro processo foi julgado pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, que resultou na prolação do acórdão nº 3402-002.881 de 28 de janeiro de 2016, enquanto que os dois últimos foram julgados pela 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara, que exarou os acórdãos nºs 3301-002.268 e 3301-002.269, ambos de 26 de março de 2014.

No presente recuso voluntário foram reiteradas/suscitadas questões preliminares e de mérito apresentadas na fase impugnatória e complementadas com novos argumentos nesta fase recursal, a seguir analisadas.

I Das Questões Preliminares

Em preliminar, a recorrente alegou nulidade das autuações e do acórdão recorrido. A primeira preliminar foi analisada e rejeitada pelo i. Relator na Sessão anterior e acatada por este Colegiado.

Entretanto, após uma melhor análise do voto proferido pelo nobre Relator, este Conselheiro constatou que não foram analisados todos os argumentos aduzidos pela recorrente sobre a nulidade das autuações. Em razão dessa circunstância, este Conselheiro pede vênica para analisar os demais argumentos que não abordados pelo i. Relator.

I.1 Da nulidade do procedimento fiscal.

A recorrente alegou que a fiscalização, com base em suposição, valeu-se da classificação, da nomenclatura empregada pela recorrente para outros propósitos, para efetuar a glosa, cancelando todo o crédito das contribuições relativo a itens indicados nas planilhas da recorrente como “consumo”, em vez de “insumo”, sem analisá-los de forma individualizada e criteriosa.

Além da ausência de comprovação, essa alegação discrepa dos fatos devidamente demonstrados nos autos. Não é verdade que a fiscalização utilizou-se de mera suposição para proceder a glosa dos créditos, ou que se baseou em classificação ou codificação utilizada pela recorrente.

Diferentemente do alegado, as glosas foram realizadas com base nas informações prestadas pela própria autuada e após um trabalho exaustivo e minucioso, em que verificado linha por linha das planilhas apresentadas os produtos adquiridos, a classificação fiscal da operação (CFOP), a descrição e a informação quanto à utilização detalhada do produto nas operações da autuada. Ademais, em vez do código utilizado em procedimentos internos, a fiscalização baseou-se nos CFOP e na respectiva descrição dos bens apresentadas nos documentos fiscais, o que é suficiente para infirmar o alegado.

Além disso, diferentemente do que alegou a recorrente, os fatos elementos coligidos aos autos evidenciam que o grande equívoco por ela cometido na apuração dos créditos glosados cinge-se ao alcance muito dilatado dado ao conceito de insumo. De fato, os

elementos probatórios coligidos aos autos demonstram que foram apropriado créditos sobre todo tipo de produto adquirido pela recorrente, insumo ou não, que vai desde fralda descartáveis até medicamentos e materiais de assistência médica, bens que, obviamente, não foram aplicados no processo produtivo da recorrente.

A recorrente alegou ainda que as autuações eram nulas em razão da precariedade da motivação, porque era contraditória, genérica e não foram devidamente investigados os fatos que deram ensejo às glosas realizadas.

Ao contrário do alegado, a análise das informações apresentadas no termo de verificação fiscal em cotejo com os dados apresentados nas planilhas elaboradas/complementadas pela fiscalização para cada tipo de glosa leva a conclusão de que tais informações/dados são suficientes para dar a conhecer os reais motivos das glosas realizadas. Da leitura do teor das linhas das referidas planilhas (fls. 4180/5638), verifica-se que todos os itens glosados foram identificados e o motivo da glosa devidamente declinado. E em complemento às planilhas das glosas individualizadas, para facilitar a compreensão do procedimento fiscal, a fiscalização ainda elaborou e colacionou aos autos as planilhas de fls. 5666/5670, contendo os dados consolidados dos itens glosados. Ademais, a fiscalização explicou, didaticamente, como foi realizado o procedimento fiscal em questão, conforme comprova nos fragmentos texto a seguir transcritos:

Como visto acima, devido ao grande número de colunas, foi necessário dividir a planilha das glosas em duas. Na primeira, "Valores Glosados", foram colocadas as principais informações da nota fiscal, inclusive uma coluna indicando o valor da glosa efetuada. Na segunda, repetimos as colunas com a identificação do fornecedor, o nº da NF e incluímos uma coluna com a descrição detalhada de cada item das notas. Lembrar que todas as planilhas estão ordenadas, primeiramente, pelo nome do fornecedor e depois pela data de entrada e pelo número de cada NF.

Os itens analisados foram incluídos nas planilhas da glosa, relativas às linhas 02 e 03, primeiramente pela verificação do seu não enquadramento no conceito de insumo, previsto na legislação, conforme já visto.

Foram glosados todos aqueles incompatíveis com os objetivos da empresa, tais como os já indicados, acima, e os diversos outros encontrados, e, ainda, os que possuem aplicação indireta na produção.

Destacamos, também, que o próprio contribuinte em suas planilhas apresenta diversos itens, com CFOP indicativo de serem material comprado para uso ou consumo. Inclusive, na coluna relativa à utilização, informa que foram efetivamente utilizados no consumo, mas foram lançados na linha 02 e 03 do DACON, como fazendo parte dos insumos.

Esses itens se referem, em sua maioria, a verdadeiros materiais de consumo, tais como materiais de limpeza, material de escritório, água e café para funcionários, copos descartáveis, como também, pinos, parafusos, ferramentas, materiais e peças de reposição de máquinas, equipamentos, veículos e empilhadeiras, todos esses foram devidamente glosados pela fiscalização.

Há na linha 02, também, diversos gastos com paletes, estrados, ripas e etiquetas, que são embalagens não incorporadas ao produto durante o processo de industrialização, mas que se destinam tão-somente ao transporte e armazenamento dos produtos acabados. Esses também foram devidamente glosados.

Na linha 03, além dos itens já mencionados, como consultas médicas, planos de saúde etc, foram glosadas despesas com serviços gráficos, fretes para os quais o próprio contribuinte, declarou utilização no consumo e entre as unidades da empresa, serviços de transporte de funcionários, serviços de limpeza e conservação das instalações, aluguel de veículos para transporte de funcionários, consertos de tvs, assistência técnica, auditorias, pedreiros e ajudantes, serviços de coleta e transporte de lixo comum e resíduos, controle de pragas, locação de purificador de água, manutenção em aparelhos de ar condicionado, serviço de manutenção e reparo em veículos e equipamentos etc.

Em relação aos itens importados, que foram incluídos no DACON como insumos, foram glosados aqueles relativos às partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos, como, também, graxas, pinos, tarraxas, ferramentas, materiais relativos à manutenção e conservação de instalações industriais, por não constituírem insumos, conforme já mencionado.

Verificamos, também os gastos declarados nas linhas 05 e 06 do DACON. Em relação à linha 05, foram glosados aluguéis relativos a vagas de estacionamento, taxas de condomínio, aluguéis, de prédios não utilizados na atividade do contribuinte, bem como de imóveis de terceiros para prestadores de serviço da fiscalizada. Na linha 06, foram glosadas as despesas de aluguel de toalhas e banheiros químicos, transporte de funcionários, locação de data-show e projetores, bem com outros que, da mesma forma, não têm vinculação direta ao processo produtivo da empresa.

Na linha 07, onde somente deveriam constar despesas sobre armazenagem e fretes sobre as vendas, foram glosados os seguintes itens: serviços de mudança interestadual, despesas c/ pedágio e estacionamento, diária de motorista, despesas de frete relativo à remessa e retorno de produtos para beneficiamento, despesa de transporte de resíduos, despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da empresa, serviços contratados para movimentação de insumos dentro dos estabelecimentos industriais ou entre as filiais da empresa, despesa de frete para armazéns gerais, transporte de plataforma para manutenção, remessa e retorno de conserto de prensa etc.

Nas planilhas relativas aos meses de janeiro a março/08, a fiscalização constatou, também, que o contribuinte utilizou notas fiscais extemporâneas na apuração das contribuições. Algumas notas possuem data de emissão dos anos 2000, 2004, 2005, 2006 e do início de 2007, conforme demonstrado abaixo [...].

Também o fato de a fiscalização não ter visitado as instalações dos estabelecimentos fiscalizados, aliada a presunção de que a autoridade fiscal não detinha profundo conhecimento técnico acerca do processo de extração da bauxita e de produção do alumínio, certamente, não constitui vício idôneo a macular o procedimento fiscal. A uma, porque, no caso em tela, não foi o suposto desconhecimento do processo produtivo da recorrente o que motivou a glosa em questão, mas o fato de a recorrente ter se creditado de todas aquisições feitas no período, independentemente de o bem ou serviços ser qualificado como insumo de produção ou não. Ou seja, apropriou créditos relativo às aquisições de bens e utilizações de serviços sem qualquer vínculo com o seu processo de produção, inclusive de períodos extemporâneos, o que não é admitido, conforme a seguir demonstrado.

A duas, porque o procedimento fiscal em apreço foi mera continuação de procedimentos fiscais anteriores realizados perante à recorrente, em que constatadas a prática das mesmas irregularidades, o que evidencia a clara intenção da recorrente em persistir na apropriação indevida de créditos das contribuições. Assim, como não se tratava de novo procedimento fiscal, mas de repetição de procedimentos anteriormente realizados, não parece razoável que para a apuração de irregularidades reiteradas e tão evidentes fosse necessário que a autoridade fiscal fosse especialista no processo produtivo da recorrente. No caso, para constatar que as aquisições dos bens ou prestações dos serviços glosados não eram insumos de produção, certamente, não era necessário profundo conhecimento técnico sobre os vários processos produtivos realizados por diferentes estabelecimentos industriais da recorrente.

Além disso, a forma como procedimento foi realizado não prejudicou o direito de defesa da recorrente, haja vista que, nas robustas peças defensivas colacionadas aos autos, a recorrente demonstrou pleno conhecimento dos itens que foram glosados, bem como das razões que motivaram as glosas de cada um deles, inclusive apresentou Laudo Técnico para demonstrar a relação de pertinência dos itens glosados com o processo produtivo, o que revela clara compreensão do que foi glosado e dos respectivos motivos das glosas.

Em suma, se a descrição dos fatos e as planilhas referidas anteriormente permitiram à recorrente contestar cada um dos custos/despesas glosadas e justificar o direito de apropriação dos créditos correspondentes, inclusive, manifestar concordância com parte das glosas realizadas, não há razão para atribuir às autuações a pecha de nulidade por falta de motivação ou cerceamento do direito de defesa, haja vista que os lançamentos foram realizados em consonância com o disposto no art. 10 do Decreto 70.235/1972 e o art. 142 do CTN.

Por essas considerações, rejeita-se todas as alegações de nulidade dos autos de infração colacionados aos autos.

I.2 Da nulidade do acórdão recorrido.

A recorrente também alegou nulidade do acórdão recorrido baseada no argumento de que não foram analisados elementos de fato e de direito apresentados na impugnação e na manifestação em resposta da diligência. Segundo a recorrente foram apresentados aspectos não somente acerca do conceito de insumo e do aproveitamento do crédito no sistema não cumulativo das contribuições, como também sobre o detalhamento do seu processo produtivo, destacando os itens nele empregados.

Inicialmente, cabe esclarecer que a recorrente não apresentou laudo técnico para todos os diferentes processos produtivos, realizados pelos diferentes estabelecimentos fabris, mas apenas para o processo produtivo do estabelecimento industrial localizado no município de Poços de Calda/MG.

A alegação é genérica e se limita a mera discordância em relação aos aspectos atinentes à extensão do conceito de insumo e dos itens aplicados no processo produtivo. O fato de o Colegiado julgado *a quo* não ter cancelado o alargado conceito de insumo e o extensíssimo processo produtivo descrito pela, obviamente, não implica vício formal ou material do julgado, mas mera divergência em torno dos referidos pontos da lide, até porque o julgador de primeiro grau está vinculado ao conceito de insumo estabelecido na legislação tributária. Ademais, tais divergências diz respeito ao mérito da contenda e sobre este aspecto a recorrente insurgiu-se adequadamente por meio da robusta peça recursal em apreço.

Também não assiste razão à recorrente quanto à alegação de que o Colegiado de primeiro grau ignorou as informações prestadas no relatório da diligência sobre os diversos tipos de frete, pois, diferentemente do alegado, tal assunto foi adequadamente abordado no voto do nobre Relator, conforme se constata nos trechos que seguem transcritos:

No entanto, em sua impugnação a empresa discorre sobre alguns itens que, segundo ela, dão direito ao crédito, porém não identifica esses itens nas planilhas o que impede a análise das argumentações que, portanto fica prejudicada.

A exceção que se faz é quanto ao aluguel de empilhadeiras, caminhões, (retro) escavadeiras, trados mecânicos e o de prédios e as despesas de armazenagem, que por serem passíveis de identificação nas planilhas foram objeto de pedido de diligência.

Quanto ao aluguel de empilhadeiras e guindastes, temos que o inciso IV dos arts. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, estabelece que “do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa”.

Como se vê, em relação a esses itens a legislação exige apenas que eles sejam utilizados nas atividades da empresa e, portanto não precisam se enquadrar no conceito de insumos.

Não foram consideradas despesas relativas a peças de reposição de empilhadeiras e guindastes alugados, tendo em vista que, conforme contratos anexados aos autos, essas despesas são de responsabilidade das empresas contratadas (locadoras).

Registre-se que veículos em geral (caminhões, automóveis, lanchas, etc.)

não estão incluídos no citado inciso visto que não se equiparam a máquinas e equipamentos, assim como não se incluem despesas com pagamentos de condomínios relativos a imóveis alugados.

Assim, considerando a diligência efetuada e as razões adicionais de defesa apresentadas em função dela, foram admitidos os créditos relativos a aluguel e fretes conforme a tabela abaixo:

Ao contrário do alegado, não só foram analisados as glosas relativas às despesas de aluguel, como revertidas parte das referidas glosas. O fato de a autoridade

julgadora não ter revertido integralmente todas as glosas relativas as despesas de aluguel, obviamente, não configura nenhuma mácula à decisão, principalmente, tendo em conta que as glosas mantidas foram devidamente fundamentadas.

Enfim, não merece guarida a alegação de nulidade do acórdão de primeiro grau, sob argumento de que não foram excluídos da autuação os valores pagos no curso do procedimento fiscal ou não reduzida a multa de ofício aplicada, porque, como houve concordância expressa em relação essa parte do lançamento, o Colegiado de primeiro grau decidiu com acerto ao determinar que o pagamento efetuado fosse imputado aos débitos lançados no auto de infração na fase de liquidação da decisão administrativa definitiva a ser proferida nos presentes autos.

Por todas essas razões, também se rejeita a preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

II Das Questões de Mérito.

Em relação ao mérito, a recorrente questionou as glosas dos créditos das contribuições, bem como a cobrança dos juros moratórios sobre a multa de ofício. Ainda pleiteou que fosse excluída ou reduzida a multa de ofício aplicada sobre a parcela do débito paga no curso do procedimento fiscal.

II.1 Da exclusão ou redução da multa ofício em relação aos débitos pagos

A recorrente, expressamente, manifestou concordância parcial em relação às glosas dos créditos calculados sobre os valores das aquisições de bens e serviços utilizados como insumos de produção, os quais foram por ela relacionados/discriminados nas planilhas de fls. 5804/6000. Enquanto que os valores dos créditos estornados foram discriminados na planilha de fls. 6001/6070.

E ainda no curso do procedimento fiscal, a recorrente procedeu o recolhimento da parcela dos débitos dos meses de janeiro a março de 2008 (fls. 5792/5999), correspondentes aos valores dos créditos estornados, bem como procedeu a retificação dos respectivos Dacon (fls. 6071/6323).

Em relação à parcela dos débitos paga, a recorrente alegou que fazia jus a exclusão ou, alternativamente, a redução da multa de ofício aplicada nas citadas autuações.

A pretensão da recorrente não merece acolhimento. Ora, se o pagamento foi efetuado no curso do procedimento fiscal (fato incontroverso), inequivocamente, a recorrente não fazia e nem faz jus a exclusão da multa ofício por denúncia espontânea da infração (art. 138 do CTN), uma vez que não restou configurada a espontaneidade da denúncia, porque manifestada após o início e ainda no curso do procedimento fiscal.

A recorrente também pleiteou à redução da multa de ofício aplicada, prevista no art. 6º da Lei 8.218/1991, no entanto, essa matéria é incontroversa, haja vista que há expressa manifestação da autoridade fiscal concordando com a redução pleiteada (fls. 167 e 175).

No caso, o acatamento da pretensão da recorrente, inequivocamente, implicaria evidente burla ao instituto da denúncia espontânea e aos requisitos previstos na norma que trata da redução da multa de ofício, o que não é admitido pelo ordenamento jurídico do País.

Por essas razões, em vez da exclusão ou redução pleiteada, o referido pagamento deve ser imputado aos débitos lançados no auto de infração, o que deverá ser feito somente na fase de liquidação, após se tornar definitiva a derradeira decisão administrativa proferida nos presentes autos.

II.2 Do conceito de insumo

Em relação a glosa dos créditos calculados sobre a aquisição dos bens e serviços, o cerne da controvérsia cinge-se à abrangência do conceito de insumos, utilizado pelo art. 3º, II, das Leis 10637/2002 e 10.833/2003, que assegura a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Para a autoridade fiscal, o conceito de insumos compreende “a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado” e os serviços “aplicados ou consumidos na produção”, conforme estabelecido no art. 8º, § 4º, I, “a” e “b”, da Instrução Normativa SRF 404/2004.

Enquanto que para a recorrente o conceito de insumos alcança “todos os custos, despesas e encargos vinculados ao produto vendido, ainda que incorridos após a fase de produção, mas que com ele se relacionem, e não apenas aqueles previstos nos atos fazendários.”

O cotejo entre os dois posicionamento deixa evidenciado que o ponto fulcral controvérsia gira em torno do significado e alcance do conceito de insumo, que assegura a dedução de crédito das referidas contribuições.

No âmbito deste Conselho, não prevaleceu nenhuma das duas posições. O entendimento que ganhou ampla adesão e vem se firmando na jurisprudência deste Conselho, e que conta com simpatia deste Conselheiro, é o que considera insumo os bens e serviços que integram o custo de produção do produto destinado à venda, conforme definido no art. 290 do Regulamento do Imposto de Renda de 1999 (RIR/1999). A adoção desse entendimento tem a vantagem de afastar do conceito de insumo avaliações ou critérios de cunho meramente subjetivo e assim oferecer um pouco mais segurança jurídica ao fisco e aos contribuintes.

De acordo com esse entendimento e em consonância com o disposto no art. 290 do RIR/1999, são considerados insumos todos os bens e serviços que se agregam direta ou indiretamente ao custo de produção¹. Em outros termos, compreende os serviços, as matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem, utilizados diretamente na produção (insumos diretos de produção), bem como os demais bens e serviços utilizados indiretamente na produção (insumos indiretos de produção) do bem destinado à venda, inclusive os bens e os serviços agregados aos bens ou serviços aplicados diretamente no processo produtivo, desde que atendidos os requisitos estabelecidos no art. 3º das Leis 10637/2002 e 10.833/2003.

¹ Com a ressalva de que insumo e custo são termos que representam a mesma realidade, sendo que o insumo representa a coisa, o bem material ou imaterial (ou serviço), enquanto que o custo representa o valor financeiro despendido na aquisição do respectivo bem. Em outros termos, o insumo representa o fluxo físico, enquanto o custo representa o fluxo financeiro da mesma realidade. E, no âmbito pessoa jurídica, enquanto o fluxo financeiro é relevante para a contabilidade, o fluxo físico interessa à administração e auditoria do estoque.

Dessa forma, ficam afastados tanto o conceito restrito de insumo adotado pela fiscalização, que compreende apenas os bens e serviços aplicados diretamente ou consumidos no processo produtivo, assim como o conceito ampliado adotado pela recorrente, que, além dos bens e serviços aplicados direta e indiretamente no processo produtivo, inclui os bens e serviços utilizados após o processo produtivo.

É com base nesse entendimento, que as glosas dos créditos apropriados sobre aquisição de bens e serviços serão aqui analisadas.

II.3 Do ciclo de produção da recorrente

Noticiam os autos que os principais produtos fabricados pela recorrente são a alumina (como produto intermediário final²) e o alumínio metálico (produto final), este produzido sob a forma de lingotes, perfis ou folhas planas. Os autos ainda informam que, no estabelecimento Sorocaba/SP, há fabricação de peças metálicas de alumínio.

No entanto, o processo produtivo preponderante consiste na produção da alumina (óxido de alumínio) e do alumínio metálico (em estado sólido ou líquido), que se realiza nas unidades fabris de Poços de Calda/MG e São Luís/MA. Há ainda unidades fabris do alumínio metálico em Sorocaba/SP, Tubarão/SP, Utinga/SP e Itapissuma/PE.

A descrição das etapas do processo de produção da alumina e do alumínio metálico da planta industrial de Poços de Caldas/MG, bem como das instalações, máquinas e equipamentos, consta do Laudo Técnico de fls. 6324/6359, elaborado pelo Instituto de Pesquisas Tecnológicas (IPT). Em relação aos demais estabelecimentos fabris não foi apresentado laudo técnico.

Segundo o referido Laudo Técnico, a produção do alumínio metálico na referida unidade fabril é feita por meio de dois processos de produção que operam de forma sequencial, “o processo Bayer, onde a bauxita é submetida à tratamentos químicos e físicos para extração do alumínio na forma de óxido com determinada pureza e o processo Hall-Héroult, que por eletrólise, converte o óxido de alumínio em alumínio metálico.”

Ainda de acordo com o referido laudo, o processo Bayer de produção da alumina (óxido de alumínio), a partir da bauxita (minério extraído do solo), compreende as seguintes etapas: extração, moagem, digestão, clarificação, troca térmica, precipitação e calcinação. Entre a fase da extração do minério e a fase de calcinação são utilizadas diversas máquinas, veículos, equipamentos, filtros e etc., além de produtos químicos, tais como floculantes, soda cáustica etc. Nesta fase de produção (após a fase de calcinação) é obtida a alumina (o óxido de alumínio). No curso desse processo, especificamente, na fase de clarificação, surge o principal rejeito industrial, denominado de lama vermelha, que consiste nos resíduos de solo que sobram após a extração do minério. Esses resíduos, impregnado de soda cáustica e aluminato de sódio (licor verde), são depositados em lagos de tratamento e disposição de resíduos.

Por sua vez, o processo Hall-Héroult de produção do alumínio metálico compreende as fases de redução eletrolítica da alumina e lingotamento. É na fase de redução eletrolítica (eletrólise) que alumina, obtida após a calcinação do hidróxido de alumínio, é enviada até as salas de cubas eletrolíticas, onde ocorre o processo de eletrólise. Segundo o citado Laudo Técnico:

² Como produto final, a alumina são destinadas, principalmente, às indústrias cerâmicas e metalúrgicas.

A reação de eletrólise ocorre devido a corrente elétrica contínua aplicada diretamente na alumina em altas intensidades através do ânodo. Enquanto no cátodo ocorre a redução do Al^{3+} em alumínio metálico fundido, no ânodo ocorre a oxidação do carbono formando CO_2 . A energia elétrica é então coletada pelas barras coletoras e conduzida pelo barramento catódico para a cuba seguinte, onde se repete o mesmo procedimento.

Após a eletrólise, o alumínio fundido é enviado até a seção de lingotamento, responsável por solidificar ou enviar o metal líquido para expedição.

Em suma, a cadeia de produção do alumínio compreende a fase de mineração, extração da alumina calcinada e termina com a produção do alumínio, o produto final destinado à comercialização. Todas essas etapas do processo de produção do alumínio metálico encontra-se explicitadas no fluxograma, extraído do recurso voluntário, a seguir reproduzido:



A análise desse fluxo revela que a recorrente tem um processo de produção complexo, que inclui três fases distintas: a fase de mineração (extração da bauxita do solo), a produção da alumina (extração do óxido de alumínio) e produção do alumínio metálico. Ademais, em cada fase são realizadas etapas diferenciadas de produção.

II.3 Da glosa das aquisições dos bens utilizados como insumo

As glosas das aquisições dos bens utilizados como insumos (declarados na Linha 02 do Dacon) encontram-se discriminadas nas planilhas de fls. 4180/4553, 4692/5003 e 5138/5491. Os motivos da glosa foram relatados pela fiscalização nos excertos colhidos do citado relatório fiscal, que seguem transcritos:

Os itens analisados foram incluídos nas planilhas da glosa, relativas às linhas 02 e 03, primeiramente pela verificação do seu não enquadramento no conceito de insumo, previsto na legislação, conforme já visto.

Foram glosados todos aqueles incompatíveis com os objetivos da empresa, tais como os já indicados, acima, e os diversos outros

encontrados, e, ainda, os que possuem aplicação indireta na produção.

Destacamos, também, que o próprio contribuinte em suas planilhas apresenta diversos itens, com CFOP indicativo de serem material comprado para uso ou consumo. Inclusive, na coluna relativa à utilização, informa que foram efetivamente utilizados no consumo, mas foram lançados na linha 02 e 03 do DACON, como fazendo parte dos insumos.

Esses itens se referem, em sua maioria, a verdadeiros materiais de consumo, tais como materiais de limpeza, material de escritório, água e café para funcionários, copos descartáveis, como também, pinos, parafusos, ferramentas, materiais e peças de reposição de máquinas, equipamentos, veículos e empilhadeiras, todos esses foram devidamente glosados pela fiscalização.

Há na linha 02, também, diversos gastos com paletes, estrados, ripas e etiquetas, que são embalagens não incorporadas ao produto durante o processo de industrialização, mas que se destinam tão-somente ao transporte e armazenamento dos produtos acabados. Esses também foram devidamente glosados.

Da leitura dos trechos transcritos, verifica-se que, além das aquisições dos bens que a própria recorrente informou como material de consumo, foram glosadas as demais aquisições que, segundo a fiscalização, não se enquadravam no conceito de insumo, dentre as quais às aquisições de: a) todos os bens incompatíveis com os objetivos da empresa; b) os de aplicação indireta na produção; e c) os gastos com embalagens destinadas ao transporte e armazenamento dos produtos acabados.

Em relação aos materiais de consumo, a autoridade fiscal dividiu-os em dois grupos: a) os verdadeiros materiais de consumo, tais como materiais de limpeza, material de escritório, água e café para funcionários, copos descartáveis etc.; e b) os demais bens de consumo, tais como pinos, parafusos, ferramentas, materiais e peças de reposição de máquinas, equipamentos, veículos e empilhadeiras.

Em relação aos denominados “verdadeiros materiais de consumo”, a fiscalização agiu com acerto, inclusive, a própria recorrente reconheceu a procedência da glosa das aquisições dos bens e serviços relacionados/discriminados na planilha de fls. 5804/6000, cujos valores dos créditos foram discriminados na planilha de fls. 6001/6070, inclusive procedeu o recolhimento da parcela dos créditos estornados e procedeu a retificação dos respectivos Dacon (fls. 6071/6159). Se após esse estorno ainda restou alguma aquisição de bens desse tipo, certamente, a glosa deverá ser mantida, porque tais bens não se enquadram no conceito de insumo aqui adotado.

Já no que tange a glosa dos valores das aquisições dos “demais bens de consumo”, tais como pinos, parafusos, ferramentas, materiais e peças de reposição aplicados na manutenção de máquinas, equipamentos, veículos e empilhadeiras, a fiscalização procedeu com equívoco, pois, se trata de bens aplicados na manutenção de bens utilizados diretamente na produção, incluindo as máquinas e equipamentos utilizados na atividade de mineração e os veículos utilizados no transporte do minério até às instalações fabris.

A propósito, cabe ressaltar que a própria Administração Tributária reconhece como sendo insumo as partes e peças de reposição empregadas na manutenção das máquinas e equipamentos utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda. Ademais, o

registro/apropriação dos créditos deve ser feito no período de aquisição dos referidos bens. Nesse sentido, o entendimento manifestado na Solução de Consulta Cosit 168/2017, de onde se extrai os fragmentos relevantes que seguem transcritos:

a) as partes e peças de reposição empregadas na manutenção das máquinas e equipamentos utilizados diretamente na produção de bens destinados à venda são consideradas insumos para fins de desconto de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, desde que os dispêndios decorrentes de sua aquisição não devam ser capitalizados ao valor do bem em manutenção;

b) o direito à apuração do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins relativo à aquisição de insumos ocorre no mês da aquisição do bem;

[...].

Nos autos, como não há informação quanto à capitalização ou não do valor dos bens utilizados na manutenção das máquinas e equipamentos utilizados diretamente na atividade de produção, as respectivas glosas devem ser revertidas.

A fiscalização também não andou bem quanto à glosa das aquisições dos materiais de embalagem, tais como “paletes, estrados, ripas e etiquetas”, sob o argumentos de que elas eram destinadas ao transporte e armazenamento dos produtos fabricados pela recorrente.

Em consonância com a definição de insumo anteriormente apresentada, para fins de apropriação de crédito das referidas contribuições, a condição de o material de embalagem ser de apresentação, acondicionamento ou de transporte revela ser irrelevante. Para essa finalidade, revela-se suficiente a utilização dos referidos materiais no âmbito do processo produtivo, com a finalidade de deixar o produto destinado à venda em condições de ser comercializado, transportado e entregue ao cliente.

Em relação à glosa em apreço, a autuada alegou que utilizava diversos tipos de materiais de embalagem, conforme se constata nos excertos extraídos do recurso voluntário, a seguir transcritos:

Por exemplo, a alumina, quando comercializada em pó branco, antes de sua transformação em alumínio metálico, é embalada mediante a utilização de diversos insumos necessários a assegurar o acondicionamento do produto, a exemplo de fita gomada, da fita isolante, da etiqueta, dos selos de embalagem, dos papéis de embalagem e dos pallets ou caixas de madeira (conforme detalhado no doc. 07 da impugnação), sem os quais o transporte da alumina não se faz possível.

*A título exemplificativo, a recorrente junta aos presentes autos fotos da utilização dos **pallets** de madeira no processo de embalagem dos produtos/insumos utilizados no seu processo produtivo (doc. 12 da impugnação)*

Mais do que destinados ao transporte a contento, os diversos insumos para embalagem adquiridos pela recorrente prestam-se

ao acondicionamento do produto, de modo que não haja sua contaminação, por partículas ou umidade, e também para a colocação de informações necessárias e pertinentes aos clientes.
(grifos do original)

Não há nos autos informação de que os referidos materiais de embalagens não foram utilizados na fase de produção dos bens destinados à venda, logo, deve ser revertida a glosa integral dos créditos apropriados sobre o preço de aquisição dos referidos materiais, inclusive, fita gomada, da fita isolante, dos selos de embalagem, dos papéis de embalagem e caixas de madeira, bem como os materiais de embalagem especiais, a exemplo do contentor flex, utilizado para transportar pó de alumínio.

De outra parte, não há amparo legal, para o reconhecimento do direito de apropriação de crédito sobre o valor de aquisição de máquinas impressoras de etiquetas de embalagem, conforme pretendido pela recorrente. Por terem prazo de vida útil superior a um ano, o custo de aquisição de tais máquinas deve ser registrado nas correspondentes contas do ativo não circulante, subgrupo imobilizado, e os créditos apropriados sobre os encargos de depreciação nos períodos em que incorridos os referidos encargos, na forma estabelecida no art. 3º, § 1º, III, das Lei 10.637/2002 e 10.833/2003.

Pelo motivo, devem ser mantidas as glosas das aquisições de máquinas e equipamentos com prazo de vida útil superior a um ano, registrados ou que deveriam ser registrados no ativo permanente. Tais bens não se enquadram no conceito de insumo, logo, indevida apropriação de crédito sobre o valor de aquisição.

De outra parte, com base nas informações prestadas no referido laudo técnico e nos formulários elaborados por engenheiros, colacionados aos autos, devem ser revertidas as glosas os produtos químicos, materiais e equipamentos (não registrados no ativo imobilizado) utilizados nas seguintes fases do processo produtivo:

a) mineração (extração da bauxita) e refinaria (produção da alumina): água, soda cáustica, cal, floculantes, ácido clorídrico, esferas de aço, agentes antiespumantes, filtros de naturezas diversas, óleo combustível, GLP, fluoreto e agentes químicos diversos;

b) redução, lingotamento, refusão, extrusão e laminação (produção do alumínio): fluoreto de alumínio, ácido sulfúrico, acetileno, coque de petróleo, óleo lubrificante, piche, vermiculita, filtro cerâmico para alumínio, argônio líquido e gasoso, nitrogênio líquido, oxigênio líquido, solução de grafite, anteliga, barra coletora, barra de aço utilizada na fabricação de pinos, chapa de aço utilizadas no revestimento de cubas, haste de extrusão, ponteira para ropedores pneumáticos, escumadeira, placa isolante, tijolo refratário, molde para lingote, capacitor, eletrólitos, varas de eucalipto, argamassa retrataria, chaparia para carcaça, válvula de retenção, válvula direcional, pinos de transmissão de energia elétrica, ar comprimido, isolantes refratários para forno de espera, cilindros para a compressão do metal (laminadores), cloro, grafite, fluido para corte, sal fundição, desengraxante, fio extensão, graxa, haste escumagem, ponteira e cone de fechamento, tinta, água, tubo difusor, bloco difusor, cinta de poliéster, lâmina disco de serra, broca lima, fresas, pastilha de metal duro, vaselina e rebolo;

c) fundição, soldagem e acabamento: argônio líquido, cloro líquido, óleo lubrificante, óleo hidráulico sintético, acetileno, moldes, matrizes de ferro/aço, camisa para cilindro, lingote de alumínio, rolete de mesa, tubo de aço trefilado, faca de aço, anteliga de alumínio, sílica fundida, elemento filtrante, filtro cerâmico para alumínio, cabo de níquel, fio extensão, disco de pressão, tubo cerâmico, tarugo de aço, parafusos, resistência, fluxímetro, eletrodo, graxa desmoldante, gás, água, tocha, tintas e vernizes.

Também devem ser revertidas a glosa dos valores de aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) utilizados em todas as etapas dos processos de industrialização da recorrente. Tais bens são necessários e utilizados na atividade de produção dos bens destinados à venda.

II.4 Da glosa dos serviços utilizados como insumo

As glosas dos serviços utilizados como insumos (declarados na Linha 03 do Dacon) encontram-se discriminadas nas planilhas de fls. 4554/4645, 5004/5109 e 5492/5609. Os motivos das glosas foram relatados pela fiscalização no excerto que segue transcrito:

Na linha 03, além dos itens já mencionados, como consultas médicas, planos de saúde etc, foram glosadas despesas com serviços gráficos, fretes para os quais o próprio contribuinte, declarou utilização no consumo e entre as unidades da empresa, serviços de transporte de funcionários, serviços de limpeza e conservação das instalações, aluguel de veículos para transporte de funcionários, consertos de tvs, assistência técnica, auditorias, pedreiros e ajudantes, serviços de coleta e transporte de lixo comum e resíduos, controle de pragas, locação de purificador de água, manutenção em aparelhos de ar condicionado, serviço de manutenção e reparo em veículos e equipamentos etc.

Com base nas informações prestadas no referido laudo técnico e nos formulários elaborados por engenheiros, colacionados aos autos, por serem considerados insumos aplicados na produção de bens de venda, devem ser revertidas às glosas dos serviços a seguir relacionados: a) os serviços de análises laboratoriais prestados nas fases de extração da alumina e controle de qualidade dos produtos produzidos pela recorrente; b) serviços de manutenção veículos, máquinas e equipamentos empregados diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; e c) serviços de recuperação e modificação de tampas laterais das cubas eletrolíticas.

A recorrente também alegou que diversos serviços de conservação e manutenção das instalações industriais, bem como relativos à limpeza dos locais de produção, de equipamentos e de insumos, a exemplo de serviços de desinsetização e desratização das instalações da pessoa jurídica.

No entendimento deste Relator, com exceção dos serviços de conservação e manutenção das instalações industriais, os demais serviços não se enquadram no conceito de insumo de produção. Além disso, não foram integralmente aplicados na área fabril, conforme informação da própria da recorrente.

A recorrente alegou ainda que era insumo o serviço de Treinamento de Manutenção Produtiva Total (TPM), ministrado a empregados a fim de que pequenas manutenções fossem realizadas diretamente pelos operadores da fábrica, segundo documento de fl. 9942. No entendimento deste Relator, tais serviços não se enquadra no conceito de insumo aqui adotado.

Por não se enquadrar no conceito de insumo de produção deve ser mantida a glosa dos seguintes itens: serviços de limpeza de canaletas de estação de tratamento de esgoto e limpeza/descontaminação de resíduos de bauxita.

II.5 Da glosa das despesas de aluguéis de prédios

As glosas das despesas de aluguéis de prédios pagos a pessoas jurídicas (declarados na Linha 05 do Dacon) encontram-se discriminadas nas planilhas de fls. 4646/4647, 5110/5111 e 5611/5612. Os motivos das referidas glosas foram relatados pela fiscalização no excerto, extraído do citado relatório fiscal, que segue transcrito:

Em relação à linha 05, foram glosados aluguéis relativos a vagas de estacionamento, taxas de condomínio, aluguéis, de prédios não utilizados na atividade do contribuinte, bem como de imóveis de terceiros para prestadores de serviço da fiscalizada.

Segundo o disposto no inciso IV do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, “a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa”. Assim, o direito de apropriação dessa modalidade de crédito abrange todos os pagamentos feitos à pessoa jurídica domiciliada no País referente a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados em todas as atividades da empresa e não apenas na atividade de produção ou fabricação do produto destinado à venda.

Para fim de comprovação dos pagamentos das despesas com aluguéis e fretes nas vendas, os autos foram convertidos em diligência pelo órgão de julgamento de primeira instância, cujo resultado consta do Relatório de Diligência de fls. 9775/9781. Cientificado do referido relatório, a recorrente apresentou as razões adicionais de defesa e documentos de fls. 9783/9815.

Por sua vez, a decisão recorrida, com base no resultado da diligência e nas razões adicionais de defesa apresentada pela recorrente, reverteu parte das glosas dos pagamentos das despesas com aluguéis e frete, que se encontram discriminados na planilha de fls. 9825/9826. Como não foi oposto recurso de ofício contra essa parte da decisão, descabe qualquer consideração a respeito dela.

Em relação a esse ponto, no recurso em apelo, a recorrente alegou que as despesas condominiais e com o IPTU compõem o custo da locação de prédios, nos termos dos arts. 22 e 23 da Lei 8.245/1991, que regula a locação de imóvel urbano, inclusive não residencial, logo, fazia jus à apropriação de créditos sobre as referidas despesas.

De fato, tais despesas integram o custo de locação e, nesta condição, são consideradas despesas de aluguéis, para fins de apropriação dos créditos da contribuição. Esse também foi entendimento da autoridade fiscal diligente e do órgão julgador de primeiro grau, que reverteu as glosas de todas as despesas condominiais devidamente comprovadas, conforme consignado referida planilha de fls. 9825/9826.

Na presente autuação, como não houve registro de glosa de pagamento de IPTU, trata-se de questão estranha aos autos.

Em relação às despesas condominiais, não foi a ausência de amparo legal o motivo da manutenção glosa, como já ressaltado, mas a falta de apresentação de documento hábil e idôneo que comprovasse a efetiva realização das referidas despesas.

A propósito da glosa da despesa condominial no valor de R\$ 70.237,78, relativo à locação de imóvel no Centro Empresarial de São Paulo (CENESP), para fim de comprovação, junto com o recurso em apelo, a recorrente apresentou o Termo Condicionado

de Quitação de fl. 9943, em que declarada a quitação de aluguel do mês de 2007. Esse documento, ainda que admitido como prova adequada, ele comprova o pagamento da despesa de aluguel do mês de dezembro de 2007, mas não das despesas do mês de janeiro de 2008, objeto da glosa em apreço.

Assim, por ausência de prova, deve ser mantida a glosa da referida despesa condominial e das demais despesas de aluguéis de prédios não comprovadas.

II.6 Da glosa de aluguéis de máquinas e equipamentos locados

As glosas das despesas de aluguéis de máquinas e equipamentos locados (declarados na Linha 06 do Dacon) encontram-se discriminadas nas planilhas de fls. 4648/4649, 5112/5113 e 5613/5614. Os motivos das referidas glosas foram relatados pela fiscalização no excerto, extraído do citado relatório fiscal, que segue transcrito:

Na linha 06, foram glosadas as despesas de aluguel de toalhas e banheiros químicos, transporte de funcionários, locação de data-show e projetores, bem com outros que, da mesma forma, não têm vinculação direta ao processo produtivo da empresa.

Conforme anteriormente mencionado, para fim de comprovação das referidas despesas, os autos foram convertidos em diligência. Com base na documentação apresentada pela recorrente, a autoridade fiscal diligente considerou comprovada parte das despesas discriminadas nas planilhas de fls. 9756, 9764 e 9769. Na decisão de primeiro grau, foram revertidas as glosas das despesas comprovadas, discriminadas na planilha de fls. 9825/9826.

De outra parte, segundo relatório da diligência fiscal, embora intimado, a contribuinte não apresentou documentos relativos aos respectivos serviços de manutenção, suas partes e peças de reposição e os combustíveis, dos equipamentos alugados.

No recurso em apreço, a recorrente alegou que parte das despesas de locação foram registrados e declaradas como prestação de serviços e parte dos gastos com prestação de serviços foram registrados e declarados como locação. No entanto, além de não comprovada cabalmente o alegado pela recorrente, na atual fase processual, não há como corrigir tais equívocos de registro e declaração, principalmente, tendo em conta que tais fatos não foram alegados na fase impugnatória.

A recorrente alegou ainda que tinha direito a crédito sobre as despesas de aluguel de lanchas, caminhões, camionetas, automóveis e similares, todos eles empregados em diversas etapas de seu processo produtivo, no entanto, não apresentou provas da realização das referidas despesas. As despesas de locação de máquinas e equipamentos comprovadas pela recorrente foram discriminadas nas planilhas de fls. 9756, 9764 e 9769 e as glosas revertidas pela decisão de primeiro grau, conforme consignado na planilha de fls. 9825/9826.

A recorrente ainda alegou que os serviços de manutenção de empilhadeiras, guindastes, (retro) escavadeiras, trados mecânicos, caminhões, automóveis, camionetas etc. locados eram necessários ao seu funcionamento e passíveis de creditamento, na medida em que constituíam insumos empregados no processo produtivo da recorrente.

Este relator também entende que há amparo legal ao direito de apropriação de crédito sobre os gastos com prestação de serviços de manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na atividade de produção. Entretanto, este não foi o motivo da manutenção da glosa

das referidas despesas. De acordo com relatório fiscal da referida diligência, o motivo da manutenção da referida glosa a falta de comprovação da prestação dos referidos serviços, inclusive, em resposta a intimação fiscal, a representante da recorrente informou que não conseguiu localizar os documentos relativos a esses tipos de gastos.

Por essas razões, deve ser integralmente mantida a glosa das referidas despesas.

II.7 Da glosa das despesas de armazenagem e fretes nas vendas

As glosas das despesas com armazenagem e fretes nas vendas (declarados na Linha 07 do Dacon) encontram-se discriminadas nas planilhas de fls. 4650/4685, 5114/5131 e 5615/5630. Os motivos das referidas glosas foram relatados pela fiscalização no excerto, extraído do citado relatório fiscal, que segue transcrito:

Na linha 07, onde somente deveriam constar despesas sobre armazenagem e fretes sobre as vendas, foram glosados os seguintes itens: serviços de mudança interestadual, despesas c/ pedágio e estacionamento, diária de motorista, despesas de frete relativo à remessa e retorno de produtos para beneficiamento, despesa de transporte de resíduos, despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de produtos acabados ou em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais da empresa, serviços contratados para movimentação de insumos dentro dos estabelecimentos industriais ou entre as filiais da empresa, despesa de frete para armazéns gerais, transporte de plataforma para manutenção, remessa e retorno de conserto de prensa etc.

Conforme já mencionado, para fim de comprovação dos pagamentos das referidas despesas, os autos foram convertidos em diligência pelo órgão de julgamento de primeira instância. Após análise dos documentos apresentados pela recorrente, a autoridade fiscal diligente elaborou as planilhas de fls. 9757/9761, 9765/9766 e 9770, em que discriminadas as despesas comprovadas e as não comprovadas, acompanhadas dos motivos da não comprovação. Com base nas referidas planilhas, verifica-se que os motivos da não comprovação foram que os conhecimentos de transporte referem-se a: a) notas fiscais extemporâneas; b) notas fiscais de devolução de produtos industrializados por encomenda; c) remessa de vasilhame ou sacaria; d) remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente; e) complemento sem número de NF; e f) outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado.

Por sua vez, a decisão recorrida, com base no resultado da diligência e nas razões adicionais de defesa, reverteu parte das glosas das despesas com armazenagem e frete, que se encontram discriminadas na planilha de fls. 9825/9826. Como não foi oposto recurso de ofício contra essa parte da decisão, descabe qualquer consideração a respeito.

Em julgados anteriores, este Conselheiro demonstrou que o direito à dedução dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, calculados sobre valor dos gastos com frete, são assegurados para os serviços de transporte:

a) de bens para revenda, cujo valor de aquisição propicia direito a créditos, caso em que o valor do frete integra base de cálculo dos créditos sob forma de custo de aquisição dos bens transportados (art. 3º, I, da Lei 10;637/2002, c/c art. 289 do RIR/1999);

b) de bens utilizados como insumos na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens destinados à venda, cujo valor de aquisição propicia direito a créditos, caso em que o valor do frete integra base de cálculo dos créditos como custo de aquisição dos insumos transportados (art. 3º, II, da Lei 10.637/2002, c/c art. 290 do RIR/1999);

c) de produtos em produção ou fabricação entre unidades fabris do próprio contribuinte ou não, caso em que o valor do frete integra a base de cálculo do crédito da contribuição como serviço de transporte utilizado como insumo na produção ou fabricação de bens destinados à venda (art. 3º, II, da Lei 10.637/2002); e

d) de bens ou produtos acabados, com ônus suportado pelo vendedor, caso em que o valor do frete integra a base de cálculo do crédito da contribuição como despesa de venda (art. 3º, IX, da Lei 10.637/2002).

Com base nesse entendimento, não procede a alegação da recorrente de que os gastos com a remoção de resíduos, no qual se incluem as despesas com o seu transporte, geram crédito da contribuição, bem como os fretes de produtos acabados entre estabelecimentos da recorrente.

Também não se admite apropriação de créditos sobre gastos com *demurrage* de navios e containeres, em função no atraso de sua partida ou retirada, quando incorridos por conta da recorrente para viabilizar o transporte de produtos acabados da fábrica para outro estabelecimento da mesma sociedade ou para viabilizar a venda produto acabado diretamente à clientela, conforme alegado pela recorrente.

Os gastos com transporte de sacaria e vasilhame também não asseguram o direito a crédito. A explicação apresentada pela recorrente de que se tratava de operação de venda não se revelou crível para este Conselheiro. Pela mesma razão, as despesas de frete relativos à devolução de produtos acabados que não atenderam à especificação feita pelos seus clientes. Em nenhuma desses casos há transporte de insumos aplicados na produção ou de produtos vendidos.

De outra parte, deve ser revertidas as glosas de frete relativo ao transporte de: a) bens utilizados como insumos, por integrar o custo de produção; b) insumos ou produtos inacabados entre unidades fabris de um mesmo estabelecimento industrial da recorrente, ou entre estabelecimentos industriais diversos da recorrente; e c) de remessa para industrialização por conta e ordem do adquirente.

Em relação as despesas com armazenagem, a recorrente alegou que necessitava guardar produtos em localidade próxima ao porto, para sua posterior embarque e entrega à clientela. Nestes casos, os produtos fabricados, como pó de alumínio e lingote, eram agrupados, mediante a chamada *peação* ou *estufagem*, até atingir a quantidade a ser exportada e, em seguida, remetida aos clientes.

Dada essas características, as despesas de armazenagem de pó de alumínio e lingote nas instalações portuárias ou retroportuárias, previamente ao embarque, enquadram-se no disposto no art. 3º, IX, da Lei 10.833/2003, logo, as glosas dessas despesas devem ser revertidas.

II.8 Da glosa dos créditos extemporâneos

A recorrente alegou que o art 3º, parágrafo 4º, das Leis 10637/2002 e 10.833/2003 asseguravam o direito de aproveitamento de crédito em meses subsequentes. Logo, os créditos tomados após o mês competente, ainda que possam ser considerados extemporâneos, podiam ser aproveitados enquanto não decaísse o respectivo direito. Ainda segundo a recorrente:

Respeitado o prazo decadencial, a formulação de qualquer exigência, como, por exemplo, a de retificação de declarações, não poderá ser admitida, por constituir medida que, além de não constar da lei, tampouco das normas infralegais, decorre de excesso de formalismo, que restringe o direito à apropriação dos créditos da contribuição ao PIS e da COFINS, em detrimento do princípio da legalidade, que norteia a apuração destas contribuições, e também do alcance do interesse público.

Com a devida vênia, este Relator entende de forma diferente.

Não se pode confundir aproveitamento de saldo de crédito remanescente existente no final do período de apuração (crédito com os atributos da certeza e liquidez), previsto no referenciado art. 3º, § 4º, da Lei 10.833/2003, com o registro de determinadas operações no Dacon, que asseguram a apropriação de crédito. Inequivocamente, tratam-se de casos distintos. Com efeito, enquanto o primeiro pressupõe o confronto de débitos e créditos e apuração, no final do período, de saldo credor remanescente, o segundo representa apenas o registro do valor de determinadas operações que comporão a base de cálculo de apuração dos referidos créditos.

Além disso, não é verdade, como afirmado em alguns julgados deste Conselho³, que a “linha 06/31” do Dacon contemplavam o registro de operações de créditos extemporâneos. A simples leitura do texto explicativo do conteúdo da referida linha revela que ela destinava-se ao registro de “ajustes positivos de crédito não contemplados na Linha 06A/30”, em que registradas às operações normais de créditos relativas às aquisições de embalagens. E a expressão “créditos não contemplados”, claramente, não significa créditos extemporâneos. Para que não reste qualquer dúvida a respeito, seguem transcritos os textos extraídos das orientações de preenchimento do Dacon:

CRÉDITOS DECORRENTES DA APURAÇÃO DE EMBALAGENS PARA REVENDA (Lei nº 10.833/2003, art. 51, § 3º)

Linha 06A/30 – Créditos Apurados

A pessoa jurídica comercial que adquirir para revenda as embalagens referidas no art. 51 da Lei nº 10.833, de 2003, deve informar nesta linha o valor da Contribuição para o PIS/Pasep referente às embalagens que adquirir no período de apuração em que registrar o respectivo documento fiscal de aquisição (§ 3º do art. 51 da Lei nº 10.833, de 2003, introduzido pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 2004).

Linha 06A/31 – Ajustes Positivos de Créditos

*Informar nesta Linha ajustes positivos de crédito **não contemplados** na Linha 06A/30.*

Linha 06A/32 – (-) Ajustes Negativos de Créditos

³ A título de exemplo, cita-se os acórdãos nºs 3202-001.456 e 9303-004.562.

Informar nesta Linha ajustes negativos de crédito não contemplados na Linha 06A/30, tais como:

Não se pode olvidar, ademais, que o registro extemporâneo de créditos, se permitido fosse, além do descumprimento do disposto no art. 3º, § 1º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, impossibilitaria ou dificultaria em muito o controle das operações com direito a crédito. Se houvesse tal permissão, como saber se as operações registradas extemporaneamente não foram registradas anteriormente no mês correspondente e nos seguintes? Somente mediante a realização de auditoria em todos os meses anteriores ao registro extemporâneo do crédito seria possível confirmar ou não essa informação. Ademais, tendo em conta que a autoridade fiscal não é autorizada a fiscalizar/auditar os períodos pretéritos não alcançados pelo procedimento fiscal em curso, o registro de operações de créditos extemporâneos, por certo, oportunizaria e facilitaria a prática de fraudes, mediante a apropriação, por mais de uma vez, de crédito de uma mesma operação..

Além disso, o registro de operações em períodos subsequentes, inequivocamente, resultaria no indevido alongamento do prazo de decadência do direito de deduzir, ressarcir e compensar os referidos créditos, com evidente extrapolação do prazo decadencial do direito ao aproveitamento dos referidos créditos.

Por todas essas razões, deve ser mantida a glosa dos créditos registrados fora do período de apuração determinado no art. 3º, § 1º, das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

II.9 Da cobrança dos juros moratórios e da multa de ofício.

A recorrente alegou que, se mantida a exigência fiscal por inexistência do direito creditório nas operações em que o fisco já se pronunciara favoravelmente ao creditamento, o que se admitia apenas para fins de argumentação, não poderia, em hipótese alguma, a cobrança dos débitos mantidos serem acrescidos de juros moratórios e multa de ofício, uma vez que agira em consonância com as práticas reiteradas, que são verdadeiras normas complementares das leis tributárias, nos termos do art. 100, III, e parágrafo único, do CTN, combinado com o disposto no art. 76, II, “a”, da Lei 4.502/1964.

Não procede a alegação da recorrente, porque, além de não demonstrar que, em relação as glosas mantidas, agira em conformidade com os atos normativos editados pela RFB, o pedido conflita com disposição expressa de lei.

A cobrança dos juros moratórios encontra-se expressamente prevista no art. 161, § 1º, do CTN, *in verbis*:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantias previstas nesta Lei ou em lei tributária.

*§ 1º. **Se a lei não dispuser de modo diverso**, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.*

(...). (grifos não originais)

E desde 1º de abril de 1995, data da vigência do art. 61, § 3º, combinado com disposto no art. 5º, § 3º, ambos da Lei 9.430/1996, o juros moratórios passaram a ser

calculados com base variação da taxa Selic, conforme explicitado no enunciado da Súmula CARF nº 4, a seguir reproduzido:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Nos casos de lançamento de ofício, por falta de pagamento ou declaração inexata, também é devida a cobrança da multa de ofício sobre a totalidade ou diferença do tributo lançado, nos termos do art. 44, I, da Lei 9.430/1996.

III Da Conclusão

Por todo o exposto, vota-se pela rejeição das preliminares arguidas e, no mérito pelo provimento parcial do recurso, para reverter as glosas em relação a:

1) aquisição de pinos, parafusos, ferramentas, materiais e peças de reposição aplicados em máquinas, equipamentos, veículos e empilhadeiras utilizados no processo de produção;

2) aquisição de fita gomada, fita isolante, etiqueta, selos de embalagem, papeis de embalagem, dos palletes ou caixa de madeiras e demais materiais de embalagem adquiridos para condicionar e transportar o produto;

3) os produtos químicos, materiais e equipamentos (não registrados no imobilizado) utilizados nas seguintes fases do processo produtivo:

a) **mineração (extração da bauxita) e refinaria (produção da alumina):** água, soda cáustica, cal, floculantes, ácido clorídrico, esferas de aço, agentes antiespumantes, filtros de naturezas diversas, óleo combustível, GLP, fluoreto e agentes químicos diversos;

b) **redução, lingotamento, refusão, extrusão e laminação (produção do alumínio):** fluoreto de alumínio, ácido sulfúrico, acetileno, coque de petróleo, óleo lubrificante, piche, vermiculita, filtro cerâmico para alumínio, argônio líquido e gasoso, nitrogênio líquido, oxigênio líquido, solução de grafite, anteliga, barra coletora, barra de aço utilizada na fabricação de pinos, chapa de aço utilizadas no revestimento de cubas, haste de extrusão, ponteira para ropedores pneumáticos, escumadeira, placa isolante, tijolo refratário, molde para lingote, capacitor, eletrólitos, varas de eucalipto, argamassa retrataria, chaparia para carcaça, válvula de retenção, válvula direcional, pinos de transmissão de energia elétrica, ar comprimido, isolantes refratários para forno de espera, cilindros para a compressão do metal (laminadores), cloro, grafite, fluido para corte, sal fundição, desengraxante, fio extensão, graxa, haste escumagem, ponteira e cone de fechamento, tinta, água, tubo difusor, bloco difusor, cinta de poliéster, lâmina disco de serra, broca lima, fresas, pastilha de metal duro, vaselina e rebolo;
e

c) **fundição, soldagem e acabamento:** argônio líquido, cloro líquido, óleo lubrificante, óleo hidráulico sintético, acetileno, moldes, matrizes de ferro/aço, camisa para cilindro, lingote de alumínio, rolete de mesa, tubo de aço trefilado, faca de aço, anteliga de alumínio, sílica fundida, elemento filtrante, filtro cerâmico para alumínio, cabo de níquel, fio extensão, disco de pressão, tubo cerâmico, tarugo de aço, parafusos, resistência, fluxímetro, eletrodo, graxa desmoldante, gás, água, tocha, tintas e vernizes.

4) aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI), utilizados em todas as etapas dos processos de industrialização;

5) prestação dos seguintes serviços considerados insumos de produção: a) os serviços de análises laboratoriais prestados nas fases de extração da alumina e controle de qualidade dos produtos produzidos pela recorrente; b) serviços de manutenção veículos, máquinas e equipamentos empregados diretamente na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; e c) serviços de recuperação e modificação de tampas laterais das cubas eletrolíticas.

6) fretes relativos ao transporte de: a) bens utilizados como insumos, por integrar o custo de produção; e b) insumos ou produtos inacabados entre unidades fabris de um mesmo estabelecimento industrial da recorrente, ou entre estabelecimentos industriais diversos da recorrente;

7) despesas de armazenagem do pó de alumínio e do lingote de alumínio nas instalações portuárias ou retroportuárias;

(assinado digitalmente)

José Fernandes do Nascimento