



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13936.000064/2005-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3001-002.091 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária
Sessão de 21 de outubro de 2021
Recorrente MADEBIL MADEIREIRA BITURUNA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

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

CONCEITO DE INSUMOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. CRITÉRIOS. PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05/2018.

A partir da interpretação adotada pelo Superior Tribunal de Justiça em relação ao conceito de insumos quando do julgamento do RESP nº 1.221.170/PR (sob o rito dos repetitivos), à Receita Federal consolidou a matéria por meio do Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018.

Assentou-se, em especial, que “a subsunção do item ao conceito de insumos independe de contato físico, desgaste ou alteração química do bem-insumo em função de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração ou durante a prestação de serviço”, cabendo ao julgador examinar a relevância ou essencialidade do insumo na cadeia produtiva da empresa, para fins de creditamento.

COMBUSTÍVEIS E ÓLEOS LUBRIFICANTES. DESPESAS COM MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. POSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

No regime da não cumulatividade do PIS/COFINS são insumos os combustíveis e óleos lubrificantes adquiridos para abastecimentos das máquinas e equipamentos, inclusive dos veículos utilizados no transporte de insumos.

DESPESAS COM A FROTA. PEÇAS E SUAS PARTES. CONCESSÃO DE CRÉDITO.

Consideram-se insumos passíveis de creditamento, as despesas incorridas pelo contribuinte são, ao mesmo tempo, aceitas e glosadas pela fiscalização, para o período objeto de pedido de ressarcimento.

BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. ENCARGOS COM DEPRECIAÇÃO. POSSIBILIDADE DE CRÉDITO.

No regime da não cumulatividade do PIS/COFINS, está autorizada a concessão de crédito correspondente aos encargos de depreciação e amortização, incorridos no mês, se o bem adquirido pelo contribuinte foi incorporado ao seu ativo imobilizado e destinado à fabricação do produto dirigido à venda. A legislação prevê, ainda, a dedução das despesas com bens e serviços utilizados

como insumos na produção ou fabricação de bens e produtos destinados à venda.

INCIDÊNCIA DA SELIC. DECISÃO RECORRIDA MANTIDA.

Quanto à correção do valor pela Taxa SELIC, mantém-se a decisão recorrida, porquanto de acordo com a decisão judicial favorável ao contribuinte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para reverter as seguintes glosas: (i) combustíveis e óleos lubrificantes utilizados nas máquinas e equipamentos, inclusive nos veículos de transporte de insumos; (ii) partes e peças adquiridas por meio das NF's 17885 e 18811; e, (iii) reconhecer em favor da Recorrente o crédito decorrente da nota fiscal nº 7793, e, conseqüentemente, seja refeita a apuração dos créditos, nos termos do voto da Relatora.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Marcos Roberto da Silva (Presidente) e Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Por bem retratar os fatos que gravitam o litígio, reproduzo o relatório preparado no bojo do acórdão recorrido:

Trata o processo de manifestação de inconformidade de f. 5297, contra o despacho decisório nº 139/2012, de 20/06/2012, f. 5 282, em que não foi reconhecido o direito creditório demonstrado no pedido de f. 03, relativo a crédito de Cofins não cumulativo exportação do período de apuração 3º trimestre 2004. Valor pleiteado R\$ 175.396,42.

Em razão da interessada não ter apresentado os documentos necessários, no prazo estipulado em intimação, a autoridade fiscal não examinou o mérito do pedido, indeferindo-o com fundamento na necessidade de atender decisão judicial que havia determinando a apreciação no prazo de 60 dias.

Em sua manifestação de inconformidade a interessada arrazoa os motivos pelos quais não pôde atender a intimação de forma completa e no prazo, asseverando, contudo, que a documentação foi apresentada, ainda que a destempo.

Verificou-se que uma sequência de circunstâncias não usuais obstou a apreciação do pedido em seu mérito, razão pela qual foi solicitada de diligência para que o setor competente da unidade de origem analisasse os documentos apresentados e se pronunciasse sobre a possibilidade de reconhecimento do direito creditório.

Conforme Relatório Fiscal de Diligência da DRF Ponta Grossa, fls. 5364, o valor dos créditos apurado é de R\$164.924,33 (cento e sessenta e quatro mil, novecentos e vinte e quatro reais e trinta e três centavos).

Cientificada do relatório de diligência, a interessada argumentou que o relatório fiscal viola dispositivos legais e vai contra o entendimento do CARF e de outros tribunais, e, fazendo extensa análise da legislação, com apoio em decisões judiciais e atos administrativos, notadamente a do REsp 1.221.170 e a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF. Argumentou também pela possibilidade de aproveitamento integral das aquisições para o Ativo Imobilizado, com fundamento no art. 3º, inc. VI, das Leis nº 10833, de 2003 e 10638, de 2002.

Por fim, requereu o deferimento integral do direito creditório e sua correção pela SELIC.

Por unanimidade de votos, a 2ª Turma da DRJ/CGE deu parcial provimento à manifestação de inconformidade apresentada, à época, pela empresa contribuinte (aqui Recorrente), **acatando integralmente o relatório conclusivo de diligência** expedido pela autoridade fiscal. A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS.

Somente dão origem a crédito na apuração não cumulativa os bens e serviços essenciais ou relevantes ao desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, nos termos do Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05, de 17 de dezembro de 2018, que consolidou a interpretação da Receita Federal sobre o tema face aos entendimentos contidos no Acórdão do REsp 1.221.170/PR e a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS.

A prova documental referente a direito creditório alegado em pedido de ressarcimento deve ser apresentada juntamente com a manifestação de inconformidade, para fins de seu eventual deferimento.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova do crédito tributário pleiteado em pedido de ressarcimento é do contribuinte. Não sendo essa prova produzida nos autos, indefere-se o pedido.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Intimada, à Recorrente interpôs recurso administrativo voluntário repisando os argumentos despendidos em peças anteriores e, ao final, trouxe o seguinte pedido:

IV - Do Requerimento:

Por todo o exposto, vem a contribuinte recorrer da decisão proferida pela DRF de Campo Grande, que deferiu parcialmente a manifestação de inconformidade, requerendo:

- 1) O conhecimento e processamento do presente Recurso perante o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais da SRF;
- 2) Seja provido o Recurso para reformar a decisão que deferiu parcialmente a manifestação de inconformidade, reconhecendo o crédito apontado pelo Contribuinte, bem como determinando seu imediato ressarcimento;
- 3) Alternativamente, seja o processo baixado em diligência para a apuração dos créditos mencionados, caso haja dúvida do Fisco quanto ao valor apontado pela Recorrente, bem como a sua existência.
- 4) Pugna-se ainda pelo deferimento de juntada de novos documentos que comprovam a veracidade das razões expostas, bem como o direito ao crédito pleiteado.

Ao longo do processo, a Recorrente exibiu inúmeros documentos com o fito de provar o seu direito ao crédito apontado no PER, dentre eles notas fiscais de entrada e saída de insumos e maquinários, relatórios de controles de combustíveis, livro razão, relatório de controle do ativo permanente, matrículas de imóveis, planilhas e documentos relacionados aos veículos, notas fiscais do imobilizado, livro CIAP e registro de apuração do IPI.

É o sucinto relatório.

Passo ao voto.

Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

Da admissibilidade do recurso.

O valor devolvido a este Colegiado atende o teto das Turmas Extraordinárias. Ademais, constato que os demais requisitos necessários de validade foram atendidos, portanto, tomo conhecimento do recurso voluntário.

Da sinopse fática.

Como explanado, estar-se diante de pedido de ressarcimento de créditos de COFINS não-cumulativa decorrente de receita de exportação obtida no período do 3º trimestre de 2004, na monta de R\$ 175.396,42.

Por meio de despacho decisório manual, o pedido de ressarcimento foi indeferido, dada a ausência de conciliação entre documentos apresentados com as informações prestadas no Dacon, bem como em razão da entrega incompleta de provas do direito ao crédito e, conseqüentemente, a compensação não foi homologada.

Ciente do resultado, a Recorrente apresentou manifestação de inconformidade que fora distribuída a 2ª Turma da DRJ de Campo Grande que, por sua vez, converteu o feito em diligência sob o fundamento a seguir:

Verifica-se que uma sequência de circunstâncias não usuais obstou a apreciação do pedido em seu mérito, razão pela qual sugerimos a realização de diligência para que o setor competente da unidade de origem analise-o e pronuncie-se sobre a possibilidade de reconhecimento do direito creditório.

Do resultado de diligência verifica-se:

O estabelecimento industrial possui como principais produtos finais o compensado (NCM 44.12.19.00) e esquadria de madeira, utilizando-se primordialmente como matéria prima, toras de pinus. Há que se efetuar algumas considerações em relação a outras aquisições consideradas na base de cálculo do PIS/COFINS a ser efetuada nos itens posteriores.

3.2 Créditos sem previsão legal

Verificou-se de plano que alguns créditos considerados na base de cálculo do PIS/COFINS apurados no DACON transmitido pelo contribuinte não devem prosperar, tendo em vista a inexistência de previsão legal.

Desta forma, valores incluídos pelo contribuinte na base de cálculo do crédito, indicado no memorial de cálculo simplesmente com a rubrica “Créditos PIS”, não foram considerados, visto que não estão vinculados a quaisquer aquisições. O mesmo estava adicionada na rubrica “Outros valores com direito a crédito”, do DACON, conforme tabela abaixo:

jul/04	ago/04	set/04
1.190,00	1.190,00	0,00

3.3 Apuração

Da análise conjunta do DACON, memorial de cálculo e relação de notas, passou-se a efetuar a apuração. Conforme memoriais de cálculo do contribuinte, os créditos foram classificados por CFOP. Desta forma, a base de cálculo foi recalculada pela fiscalização totalizando-se os valores da relação de notas fiscais. Efetuada a totalização, conforme tabela abaixo, constatou-se a compatibilidade de valores em relação aos informados em DACON, nas rubricas das linhas 2 e 4. Houve divergências na rubrica de nº 13, tendo em vista as considerações mencionadas no item 3.2.

[planilha omissa]

Apurada a base de cálculo inicial, passou-a efetuar a auditoria das rubricas aproveitadas pelo interessado.

3.3.1 Insumos

Em relação ao crédito a que se refere o Inc. II, Art. 3º da Lei nº 10.833/2.003, o conceito de insumo está definido na alínea a e b, Inc. I, § 5º, Art. 66 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, *in verbis*:

[omissis]

Cumprido destacar, que o conceito de insumo, de acordo com a legislação vigente, está formalizado em atos normativos que têm efeito vinculante para a esfera administrativa, tendo em vista seu dever de observar as normas legais e regulamentares, bem como o entendimento da Receita Federal do Brasil.

Sendo assim, é vedada a ampliação ou violação daqueles limites e restrições legais, para abarcar outras situações não previstas na legislação tributária, relacionadas ao conceito de insumo. Esta questão já foi objeto de esclarecimento, cabendo efetuar-se uma leitura em um trecho da Solução de Divergência Cosit nº24/2008:

.....

3.3.1.1 Despesas com Combustível

Em relação ao dispêndio na aquisição de combustíveis aproveitados pelo contribuinte, há que se efetuar uma leitura da previsão legal para o seu aproveitamento, conforme o Inc II do Art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

[omissis]

Assim, consoante leitura do Inc. II, a condição necessária para o aproveitamento de combustíveis é a possibilidade de enquadramento no conceito de insumo no processo produtivo.

Sobre a questão, a COSIT – Coordenação-Geral de Tributação já pacificou o entendimento por meio da Solução de Divergência nº 7:

[omissis]

Conforme a Solução de Divergência supramencionada, não é permissível creditar-se do gasto de combustível na situação em tela, tendo em vista a descaracterização do conceito de insumo. **Conforme o processo produtivo descrito pelo contribuinte, fica claro que o combustível é utilizado para o transporte de insumos, assim como dos produtos industrializados. Embora haja a alegação que é um gasto necessário, não é possível estender o processo produtivo além das fronteiras do estabelecimento onde é efetuado efetivamente o beneficiamento do produto. O ponto comum entre a legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, acerca do conceito de insumo, e a legislação do IPI é a exigência de relação direta e imediata entre o bem ou serviço em relação ao qual se pretende apurar crédito e o produto.** Ao contrário da legislação do IRPJ, que se pretendeu permitir a dedutibilidade de todas as despesas necessárias à atividade da empresa, na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins se pretendeu permitir o creditamento apenas em relação a específicos e determinados dispêndios da pessoa jurídica.

.....

3.3.1.2 Outras aquisições de bens não enquadradas como insumo

Produtos que embora sejam utilizados na atividade da empresa, mas que não tenham sejam utilizados diretamente no processo produtivo, não se enquadram no conceito de insumo. **Verificou-se que o contribuinte se aproveitou de aquisições de peças de veículos, bem como itens de uso e consumo. Os dispêndios com a aquisição de partes e peças utilizadas na manutenção da frota própria de veículos empregados na distribuição da produção da pessoa jurídica, bem como como o transporte de**

insumo, não geram direito a crédito da Contribuição para o PIS/COFINS, tendo em vista que não se enquadram no conceito de insumo.

Sobre esta questão, a COSIT também se manifestou na Solução de Divergência nº 11/2017, cujo trecho da ementa foi a abaixo reproduzido:

[omissis]

Desta forma, a aquisição relacionada foi objeto de glosa:

CFOP	NF	DATA	FORNECEDOR	CNPJ	ÍTEM	NCM	VLR TOTAL NF
1653	17885	27/07/2004	LUBRIFICANTES R	4742643000161	PEÇAS P/ VEICULOS	87049000	380,65
1653	18811	06/09/2004	LUBRIFICANTES R	4742643000161	FILTRO LUB	27101921	164,50
2556	778568	02/09/2004	FERRAMENTAS GER	92664028002519	PEÇAS MAQUINAS	82075011	532,03

3.3.2 Aquisições para o ativo imobilizado

Na rubrica de número 13, “Outros valores com direito a crédito”, do DICON foram além dos valores informados do item 3.2, conforme o memorial de cálculo foram ainda incluídos aquisições de bens ao ativo imobilizado (CFOPs 1551 e 2551) apropriados em parcela única. Conforme a redação da época do Inc. III, § 1º, Art. 3º da lei nº 10.833/2003, somente os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda poderiam ser aproveitados.

Desta forma, por falta de previsão legal os seguintes valores:

jul/04	ago/04	set/04
550,00	0,00	0,00

3.4 Exportações

Para confirmar o disposto no Inc. I, Art. 6º da Lei nº 10.833 de 2003, foram verificadas por amostragem as exportações efetuadas no período de apuração, onde constatou-se a compatibilidade de valores.

4 Conclusão

Ao final da diligência chegou-se a um direito creditório no montante de R\$164.924,33 (cento e sessenta e quatro mil, novecentos e vinte e quatro reais e trinta e três centavos).

Em acordo com a proposta de diligência, deste relatório caberá eventual manifestação do contribuinte, da parte que lhe foi desfavorável, a ser apresentada pelo interessado no prazo de trinta dias contados a partir do 1º dia útil subsequente àquele em que dele tomar ciência, mediante requerimento dirigido à Delegacia da Receita Federal de Julgamento. Nova manifestação de inconformidade foi apresentada pela Recorrente, contra o teor do resultado da diligência, apenas reiterando os fundamentos já levantados anteriormente.

Ato contínuo, com arrimo no resultado da diligência, a 2ª Turma da DRJ/CGE deu parcial provimento a peça de manifestação para reconhecer em favor da Recorrente a monta de R\$ 164.924,33.

Confira-se o teor da razões de decidir constante no *decisum* recorrido que rechaça o relatório da fiscalização:

DIREITO CREDITÓRIO

A controvérsia a ser examinada nos autos refere-se ao conceito de insumo, presente no art. 3º inciso II das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, correspondente à aquisição de bens e serviços para a geração de receitas e que dão direito ao crédito de PIS/COFINS.

A esse respeito, manifestou-se o Superior Tribunal de Justiça – STJ, em sede de recurso repetitivo, no Acórdão publicado em 24/04/2018 nos autos do Recurso Especial nº 1.221.170 - PR (2010/0209115-0), sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), em que foi decidido o assentamento das seguintes teses:

(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição do PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e

(b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Assim, em 26/09/2018, a PGFN editou a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, por meio da qual delimitou a extensão e o alcance deste julgado, viabilizando a adequada observância da tese por parte da RFB, nos termos previstos nos §§ 4º, 5º e 7º do artigo 19 da Lei nº 10.522/2002 e na Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014. São as seguintes as conclusões e orientações da referida Nota Explicativa (grifos nossos):

Convém destacar desde já que, se, por um lado, a decisão do STJ, no recurso repetitivo ora examinado, afastou o critério mais restritivo adotado pelas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004, por outro lado, entendeu que o conceito de insumos (para fins da não-cumulatividade das contribuições para o PIS e a COFINS) não corresponde exatamente aos conceitos de “custos e despesas operacionais” utilizados na legislação do Imposto de Renda.

Faz-se necessário, portanto, levando-se em conta as particularidades do processo produtivo, no caso concreto, avaliar se os itens em discussão são considerados insumos à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, *de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, “a) constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”*. Por outro lado, o critério de relevância *“é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção”, seja: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.”*

Neste mesmo sentido, foi editado o Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05, de 17 de dezembro de 2018, que consolidou a interpretação da Receita Federal sobre o tema face aos entendimentos contidos no Acórdão do REsp 1.221.170/PR e a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, cujos excertos relevantes para o deslinde da questão controversa nos presentes autos trazemos a seguir:

CRÉDITOS SEM INDICAÇÃO DE ORIGEM

A Autoridade Fiscal verificou que “alguns créditos considerados na base de cálculo do PIS/COFINS apurados no DACON transmitido pelo contribuinte (...) indicado no memorial de cálculo simplesmente com a rubrica “COMPRAS”, não foram considerados (...)”

De fato, para verificar a possibilidade das referidas compras se constituírem em insumos, é necessária sua identificação, o que não foi feito durante a diligência nem com a impugnação, de sorte que deve ser mantida a glosa fiscal nesse ponto.

COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E PEÇAS PARA MANUTENÇÃO

A Autoridade Fiscal apontou que *“Conforme o processo produtivo descrito pelo contribuinte, fica claro que o combustível é utilizado para o transporte de insumos, assim como dos produtos industrializados. Embora haja a alegação que é um gasto necessário, não é possível estender o processo produtivo além das fronteiras do estabelecimento onde é efetuado efetivamente o beneficiamento do produto (...) Desta forma o combustível considerado pelo contribuinte deverá ser suprimido da base de cálculo do crédito de PIS/COFINS, conforme relação constante no Anexo I ao presente relatório de diligência.”*

O critério utilizado é anterior à edição do Parecer Normativo, mas a interessada já demonstrou conhecimento, em sua impugnação, **dos critérios considerados no REsp 1.221.170 e a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, dos quais se depreende que o transporte dos produtos já industrializados não dá direito ao creditamento, a menos que a interessada demonstrasse cabalmente a existência de dispêndios de movimentação de matéria prima ou transporte de produtos ainda não elaborados entre seus estabelecimentos,** conforme os excertos do Parecer Normativo em epígrafe, a seguir transcritos:

[omissis]

AQUISIÇÕES PARA O ATIVO IMOBILIZADO

O art. 3º, inc. VI, das Leis nº 10638, de 2002 e nº 10833, de 2003, estabelecem a possibilidade de creditamento das contribuições ao Pis e da Cofins, estabelecendo, no § 1º dos artigos:

[omissis]

Portanto, a pretensão da interessada em efetuar o creditamento do valor integral das aquisições no mês de máquinas e equipamentos não encontra guarida na legislação, estando correta a glosa fiscal nesse ponto.

CORREÇÃO DO RESSARCIMENTO PELA SELIC

A interessada postula a correção do valor do ressarcimento pela SELIC, afirmando que já obteve decisão judicial favorável nesse sentido, o que exclui a matéria do contencioso administrativo.

Prontamente, a Recorrente interpôs recurso voluntário reiterando os argumentos já retratados. Oportunamente, discorre sobre todo o seu processo produtivo desde a extração da matéria prima (madeira) até a produção de seu produto final (madeira laminada e de chapas), apoiada em documentos apensados ao expediente, a saber:

- 1 – Relatório detalhado do processo produtivo com a utilização de todos os insumos;
- 2 – Controle interno de combustível, inclusive mencionando o veículo, placa e os equipamentos que o mesmo é utilizado;
- 3 – Planilha de controle de veículos;
- 4 – Cadastro na ANTT;
- 5 – Documentos dos veículos;
- 6 – Notas fiscais do imobilizado;
- 7 – relação do imobilizado;
- 8 – Livro CIAP;
- 9 – Notas fiscais de maquinários;
- 10 – Livros razão do período;
- 11 – Matrículas dos imóveis;

Denota-se, que a controvérsia reside na necessidade de provas pelo contribuinte interessado e, ainda, no conceito de insumos para fins de creditamento à luz do Resp nº 1.221.170/PR, julgado na sistemática dos recursos repetitivos.

Feito esse introito, prossigo com o voto.

Das provas trazidas em recurso.

Sem delongas, em relação aos documentos colacionados pela Recorrente a peça recursal, entendo que a juntada vem apenas aclarar os fatos e complementar o rico arcabouço probatório entregue ainda na defesa prévia.

Portanto, cumpridos os requisitos dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72, aceito o rol de provas acostado ao presente expediente recursal.

Conceito de insumos no creditamento de PIS/COFINS.

Ao resolver à lide, às razões do juízo *a quo* estão ventiladas no conceito de insumos contido no Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018, que consolidou a interpretação da Receita Federal sobre o tema face aos entendimentos contidos no Acórdão do RESP 1.221.170/PR e a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Portanto, sem arrastar a discussão, entendo que a motivação da DRJ está corretamente traçada, já que firmada a tese quando do julgamento RESP 1.221.170/PR pelo STJ, a qual este Colegiado está vinculado, segundo o RICARF.

Todavia, na análise dos insumos glosados, entendo que o conceito adotado, a partir da interpretação dos dispositivos supracitados, ainda se mostra restritivo frente à atividade desenvolvida pela Recorrente, como será demonstrado.

Da atividade exercida pela Recorrente.

No regime da não cumulatividade do PIS e da COFINS, incontroverso que a ressarcimento ocorrerá se necessário o insumo na consecução da operação da empresa contribuinte, de acordo com o Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018 que peço *vênia* para reproduzir trecho:

168. Como características adicionais dos bens e serviços (itens) considerados insumos na legislação das contribuições em voga, destacam-se:

a) somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, excluindo-se do conceito itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil, etc., bem como itens relacionados à atividade de revenda de bens;

b) permite-se o creditamento para insumos do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços, e não apenas insumos do próprio produto ou serviço comercializados pela pessoa jurídica;

c) o processo de produção de bens encerra-se, em geral, com a finalização das etapas produtivas do bem e o processo de prestação de serviços geralmente se encerra com a finalização da prestação ao cliente, excluindo-se do conceito de insumos itens utilizados posteriormente à finalização dos referidos processos, salvo exceções justificadas (como ocorre, por exemplo, com os itens que a legislação específica exige aplicação pela pessoa jurídica para que o bem produzido ou o serviço prestado possam ser comercializados, os quais são considerados insumos ainda que aplicados sobre produto acabado);

.....
e) a subsunção do item ao conceito de insumos independe de contato físico, desgaste ou alteração química do bem-insumo em função de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração ou durante a prestação de serviço;

.....
h) havendo insumos em todo o processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, permite-se a apuração de créditos das contribuições em relação a insumos necessários à produção de um bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo);

No caso em tela, a Recorrente atua no ramo madeireiro, sendo atividade precípua a produção de compensados¹, de acordo com o seu contrato social (Décima Nona Alteração Contratual):

¹ Décima Sexta Alteração Contratual da Sociedade.

Cláusula Terceira: DA ALTERAÇÃO DO OBJETO SOCIAL: A sociedade que tem por objeto social a exploração do ramo de Indústria do Beneficiamento e Comércio de Madeira, passa a partir desta data a ter o seguinte objeto: SERRARIA COM DESDOBRAMENTO E COMÉRCIO DE MADEIRA, ALUGUEL DE MAQUINÁRIOS, PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TERRAPLANAGEM E EXPORTAÇÃO.

CLÁUSULA PRIMEIRA: A sociedade tem como objeto social o ramo de "Desdobramento de madeiras; Fabricação de madeira laminada, serrada e compensada; Fabricação de esquadrias de madeiras; Florestamento e reflorestamento; Serviços de terraplenagem e aluguel de maquinários; Serviços de transporte intermunicipal e interestadual de cargas", fica alterado neste ato para **"Desdobramento de madeiras; Fabricação de madeira laminada, serrada e compensada; Fabricação de esquadrias de madeiras; Florestamento e reflorestamento; Serviços de terraplenagem e aluguel de maquinários; Serviços de transporte intermunicipal e interestadual de cargas; Cultivo de pinus; Cultivo de eucalipto"**

Em síntese, o processo produtivo da empresa é o seguinte:

A cadeia de produção dos referidos produtos se dá da seguinte forma:

O setor de madeira processada mecanicamente está inserido dentro do complexo de base florestal, mecanicamente está inserido dentro do complexo florestal.

Necessário, portanto, a utilização de tratores, empilhadeiras, motosserras, caminhões para a retirada da madeira e transporte da mesma até a fábrica – serraria (utilização do óleo diesel e outros materiais de uso e consumo aplicados no maquinário citado).

Frise-se que para a utilização de todos os itens acima listados é necessário o consumo do óleo diesel, bem como a utilização de outros materiais de uso e consumo aplicados no maquinário citado.

Serraria é o local onde as toras são recebidas, armazenadas e processadas, sendo posteriormente estocadas por um determinado período para secagem. A serraria é geralmente composta de um pátio de toras, galpão de maquinário e um depósito para a secagem e armazenamento da madeira.

Com a chegada da madeira à Serraria, o próximo passo é o cozimento das toras, onde se cozinham as toras com vapor para facilitar e conseguir melhor qualidade das laminas, neste processo utiliza-se Carregadeiras para movimentação da madeira (óleo diesel e outros materiais de uso e consumo aplicados no maquinário citado).

Feito isso, o próximo passo é a transformação da tora em lâminas, com a utilização de motosserras (óleo diesel e outros materiais de uso e consumo aplicados no maquinário citado).

Após, a madeira laminada passa pela guilhotina, picador, compressor de ar, destopadeira e finaliza com a retirada das lâminas verdes, que nada mais é que a retirada das lâminas depois de prontas e colocadas no pátio para secagem, nesta fase, utiliza-se a empilhadeira e trator com consumo de óleo diesel e outros materiais de uso e consumo aplicados no maquinário citado.

Feito este procedimento e transformada a madeira em compensado, passa-se a fase do empacotamento, onde, através de empilhadeira (óleo diesel e materiais de uso e consumo), são retiradas as madeiras com defeito e formado os pacotes para transporte.

Finalizada esta fase, passa-se ao carregamento que também se dá com a utilização de empilhadeiras (óleo diesel e materiais de uso e consumo).

Após o carregamento, inicia-se o transporte da mercadoria, através de caminhões (óleo diesel e materiais de uso e consumo) até o local de destino.

Sendo assim, os bens e serviços consumidos pela Recorrente na industrialização do produto final são passíveis de ressarcimento, desde que devidamente provados.

Nesse *interim*, examino as parcelas glosadas.

Combustíveis e óleos lubrificantes

Os insumos ‘combustíveis e óleos lubrificantes’ foram glosados pela fiscalização com base na falta de previsão legal para a concessão do crédito.

À luz do entendimento do Colendo STJ, bem como ante a demonstração de que os insumos são necessários durante as diversas fases do processo produtivo da Recorrente, a exemplo das máquinas e equipamentos de cortes e empilhadeiras e, ainda, aplicados nos produtos para evitar aderência, revento às glosas decorrentes **dos combustíveis e óleos lubrificantes consumidos nas máquinas e equipamentos necessários (inclusive caminhões utilizados no transporte dos insumos) ao resultado final do produto.**

Despesas com veículos.

Segundo a Recorrente são fundamentais ao processo produtivo de sua mercadoria os seguintes itens:

1 – óleo diesel 2 – Gasolina 3 – Óleo Lubrificante 4 – Corrente 5 – Óleo Lubrificante de corrente 6 – Pneus 7 – Cabo de Aço para arraste 8 – Cabo de aço para amarrar carga 9 – Lonas para coberturas de remonte de toras 10 – Tubos Galvanizados condutores de vapor 11 – Produtos químicos para o tratamento da sobra da água do Cozirr 12 – Talha 13 – Motores Elétricos 14 – Painel Elétrico 15 – Carregadeira 16 – Trator 17 – Motoserra 18 – Caminhões 19 – Tornos 20 – Graxa 21 – Guilhotina 22 – Picador 23 – Compressor de Ar 24 – Destopadeira 25 – Serra Circular com videira 26 – Empilhadeira 27 – Batedeira de Cola 28 – Cola 29 – trigo 30 – Passadeira de Cola 31 – Rolos com borracha 32 – Lixadeira 33 – Pistola de Pintura 34 – Tinta 35 – Exaustor 36 – Pneumáticos de abertura e fechamento de entrada de ar

De outro lado, foram objeto de glosa as aquisições com peças e partes de veículos:

CFOP	NF	DATA	FORNECEDOR	CNPJ	ÍTEM	NCM	VLR TOTAL NF
1653	17885	27/07/2004	LUBRIFICANTES R	4742643000161	PEÇAS P/ VEICULOS	87049000	380,65
1653	18811	06/09/2004	LUBRIFICANTES R	4742643000161	FILTRO LUB	27101921	164,50
2556	778568	02/09/2004	FERRAMENTAS GER	92664028002519	PECAS MAQUINAS	82075011	532,03

Analisando o processo produtivo da Recorrente e os itens glosados, bem como o rol de créditos concedidos em favor da Recorrente para insumos de mesma classificação fiscal, penso que os produtos classificados na NCM 87049000 e 27101921, são necessários à manutenção das máquinas e equipamentos, inclusive dos veículos que transportam os insumos.

Trago, como exemplos, os créditos concedidos pela fiscalização nos meses de julho e setembro de 2004, respectivamente, para os referidos produtos:

NCM	PRODUTO	FORNECEDOR
87049000	Peças Veículos	A. Giacomini
27101921	Óleo Diesel	Auto Posto Erol
87049000	Peças Veículos	Veículos Mallon
27101921	Óleo Diesel	Auto Posto Erol

Logo, **os dispêndios são passíveis de ressarcimento**, como os insumos constantes nas NFs 17885 e 18811. Já em relação à nota fiscal nº 778568, não tendo a Recorrente indicado em qual máquina ou equipamento a peça adquirida é necessária, mantenho a glosa.

Despesas com o ativo imobilizado.

Narra à fiscalização que *“somente os encargos de depreciação de máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda poderiam ser aproveitados”*.

Isso porque pretende a Recorrente apropriar-se do valor integral das aquisições de máquinas e equipamentos. Consequentemente, houve glosa do valor de R\$ 550,00 (CFOPs 1551 e 2551), correspondente ao mês de julho, por falta de previsão legal.

Pelas mesmas razões a glosa foi mantida e, nesta fase processual aduz à Recorrente:

Como visto, as normas acima citadas, autorizam a constituição de créditos sobre a depreciação ou amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços.

A decisão sequer analisou os argumentos apresentados pela Recorrente, principalmente em relação a ausência de apontamento de quais bens estariam excluídos e por qual razão concluiu-se que não seriam utilizadas na fabricação dos produtos vendidos pela empresa.

Todos os bens incorporados ao ativo imobilizado são utilizados na fabricação dos produtos destinados a venda, razão pela qual apontou-se os valores com direito ao crédito, conforme autorizado pela legislação.

Assim, por força de determinação legal o contribuinte sujeito a não cumulatividade do PIS/COFINS que tenha adquirido máquinas e equipamentos no mercado interno

destinados à produção de bens, pode descontar créditos calculados sobre o custo de aquisição.

Tais normas tiveram por escopo, permitir o crédito sobre a totalidade do valor pago como forma de concretizar não cumulatividade das contribuições, já que estas incidiram sobre o valor total pago na aquisição. É dizer que se o contribuinte pagou a totalidade das contribuições quando adquiriu o bem, faz jus ao crédito sobre essa totalidade.

Assiste razão, em parte, à Recorrente.

Sem delongas, extrai-se dos autos que o valor de R\$ 550,00 corresponde à aquisição de ‘Toras’, matéria-prima do produto fabricado pela Recorrente, junto ao fornecedor Paulo Cesar Tonet.

In casu, a Recorrente apurou o crédito como ativo imobilizado, mas, na verdade, as ‘Toras’ são consideradas como insumos e, assim, passível de ressarcimento no regime não cumulativo (inciso II do artigo 3º das Leis nºs 10833/2003 e 10638/2002).

Constato, ainda, que a mesma mercadoria foi adquirida em outras oportunidades pela Recorrente junto ao mesmo fornecedor, igualmente de outros abastecedores tanto de pessoa física quanto de pessoa jurídica e que não foram objeto de glosa, a exemplos das NFs 7787 e 7972 (Nelson Salin), 7828 e 7971 (Martin Thomaz) e 3680 e 3683 (Remasa Reflores).

Concluindo, sendo a Tora bem imprescindível, matéria-prima manuseada na ‘fase de serraria’ de fabricação do produto final comercializado pela Recorrente, indiscutível o direito ao crédito, como aceito pela fiscalização e demonstrado por esta julgadora.

Desse modo, alinhada ao entendimento firmado neste CARF, **reverso à glosa**.

Correção pela Selic

Como bem apontado pelo juízo *a quo*, tendo a Recorrente já logrado êxito na esfera judicial quanto ao pedido, mantenho integralmente a decisão recorrida, abaixo reproduzida:

CORREÇÃO DO RESSARCIMENTO PELA SELIC

A interessada postula a correção do valor do ressarcimento pela SELIC, afirmando que já obteve decisão judicial favorável nesse sentido, o que exclui a matéria do contencioso administrativo.

Glosas mantidas.

Além dos insumos apreciados acima, foram excluídos pela fiscalização do computo da base de cálculo do PIS/COFINS e não abordado pela defesa os créditos constantes no item do relatório fiscal 'indicação de origem':

jul/04	ago/04	set/04
1.190,00	1.190,00	0,00

Dessa forma, quedou inerte a Recorrente e mantem-se as glosas.

Conclusão.

Ao todo o exposto, dou **parcial provimento ao recurso voluntário** para reverter as seguintes glosas: (i) combustíveis e óleos lubrificantes utilizados nas máquinas e equipamentos, inclusive nos veículos de transporte de insumos; (ii) partes e peças adquiridas por meio das NF's 17885 e 18811; e, (iii) reconhecer em favor da Recorrente o crédito decorrente da nota fiscal nº 7793, e, conseqüentemente, seja refeita a apuração dos créditos, nos termos do presente voto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa.