



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13936.000067/2005-58
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3001-002.089 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária**
Sessão de 21 de outubro de 2021
Recorrente MADEBIL MADEREIRA BITURUNA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

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.

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 glosas relativas aos combustíveis e óleos lubrificantes utilizados nas máquinas e equipamentos, inclusive nos veículos de transporte de insumos, 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. 5321, contra o despacho decisório n.º 130/212, de 20/06/2012, f. 53 06, em que não foi reconhecido o direito creditório demonstrado no pedido de f. 03, relativo a crédito de PIS não cumulativo exportação do período de apuração 2º trimestre 2004, valor pleiteado 29.874,05.

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 seqüência 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. 5403, o valor dos créditos apurado é de R\$ 25.144,45(vinte e cinco mil, cento e quarenta e quatro reais e quarenta e cinco 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 n.º 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 n.º 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 PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

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 N.º 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 n.º 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/06/2004

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:

DO PEDIDO:

Diante do exposto, tendo em vista os argumentos acima explanados, requer-se pelo deferimento integral do pedido de restituição apresentado pela Impugnante, ante o entendimento equivocado apresentado pelo agente Fiscal quanto a glosa dos valores decorrentes da aquisição de insumos indispensáveis a sua cadeia produtiva, seguindo, por consequência, a orientação firmada pelo Superior Tribunal de Justiça e pela Nota Explicativa 63/2018 da PGFN.

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.

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 restituição de créditos de PIS/Pasep não-cumulativa decorrente de receita de exportação obtida no período do 2º trimestre de 2004, na monta de R\$ 29.874,05, sendo que parte do crédito pleiteado foi aproveitando na declaração de compensação nº 13936.00142/2004-08.

Por meio de despacho decisório manual, o pedido de ressarcimento foi indeferido, dada a ausência de conciliação entre os 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:

abr/04	mai/04	jun/04
34.227,82	3.856,84	2.935,29

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 n.º 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	5214	17/05/2004	COMFIABRA COM.	80470164000200	MATERIAL CONSUMO	68051000	2200,00

3.3.2 Aquisições para o ativo imobilizado

Na rubrica de número 13, “Outros valores com direito a crédito”, do DACON 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 n.º 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.

3.4 Exportações

Para confirmar o disposto no Inc. I, Art. 6º da Lei n.º 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\$25.144,45 (vinte e cinco mil, cento e quarenta e quatro reais e quarenta e cinco 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.

Contra o teor do resultado da diligência, Nova manifestação de inconformidade foi apresentada pela Recorrente, na qual reitera 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\$ 25.144,45.

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 DICON 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 n.º 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 n.º 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):

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

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.

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 do produto.**

Despesas com outras aquisições.

Examinando o expediente recursal, a Recorrente não aponta qual seria o uso do bem adquirido via NF nº 5214, e a sua aplicação no processo produtivo, portanto, a glosa deve ser mantida.

Despesas com o ativo imobilizado.

Assim como no item anterior, a Recorrente traz argumentos genéricos em relação a matéria, sem explicitar a necessidade e fazer prova das máquinas e equipamentos adquiridos para o seu ativo imobilizado, nos meses de maio e junho de 2004.

Nesse sentido, adoto as razões de decidir do acórdão recorrido (art. 57, parágrafo 3º, do RICARF):

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

§ 1o Observado o disposto no § 15 deste artigo e no § 1o do art. 52 desta Lei, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2o desta Lei sobre o valor:

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;

(...)

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 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':

abr/04	mai/04	jun/04
34.227,82	3.856,84	2.935,29

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

Conclusão.

Ao todo o exposto, dou **parcial provimento ao recurso voluntário** para reverter as glosas de combustíveis e óleos lubrificantes utilizados nas máquinas e equipamentos, inclusive nos veículos de transporte de insumos; e, conseqüentemente, seja refeita a apuração dos créditos, nos termos do presente voto.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa.

Fl. 14 do Acórdão n.º 3001-002.089 - 3ª Sejul/1ª Turma Extraordinária
Processo n.º 13936.000067/2005-58