



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13971.723240/2014-54
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3201-005.601 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de agosto de 2019
Recorrente TÊXTIL RENAUXVIEW S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2013

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. REQUISITOS FORMAIS.

O aproveitamento de crédito de PIS e COFINS, no regime não cumulativo, em períodos posteriores ao de competência, é permitido pelo § 4º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, sem necessidade de retificação do Dacon e da DCTF.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR)

Não geram direito a crédito a ser descontado diretamente da contribuição apurada de forma não-cumulativa os gastos incorridos para os quais o contribuinte não comprova ou demonstra a aplicação em etapas essenciais ao processo produtivo.

COFINS - BASE DE CÁLCULO - ICMS - EXCLUSÃO.

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços - ICMS não compõe a base de incidência do PIS/PASEP e da COFINS.

O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, o que afasta, de imediato, o anterior entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ no Resp 1.144.469/PR, no regime de recursos repetitivos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2009

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. REQUISITOS FORMAIS.

O aproveitamento de crédito de PIS e COFINS, no regime não cumulativo, em períodos posteriores ao de competência, é permitido pelo §4º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, sem necessidade de retificação do Dacon e da DCTF.

NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. CRÉDITOS. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR)

Não geram direito a crédito a ser descontado diretamente da contribuição apurada de forma não-cumulativa os gastos incorridos para os quais o contribuinte não comprova ou demonstra a aplicação em etapas essenciais ao processo produtivo.

PIS/PASEP - BASE DE CÁLCULO - ICMS - EXCLUSÃO.

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços - ICMS não compõe a base de incidência do PIS/PASEP e da COFINS.

O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, o que afasta, de imediato, o anterior entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ no Resp 1.144.469/PR, no regime de recursos repetitivos.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2013

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Em conformidade com a Súmula CARF nº 108, incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, nos termos seguintes: I - Por unanimidade de votos, (i) reconhecer a desnecessidade de retificação de Dacon e DCTF para aproveitamento extemporâneo de créditos da COFINS e do PIS/PASEP, devendo a Autoridade de Origem verificar a comprovação da existência dos créditos extemporâneos através das diligências devidas; (ii) reconhecer o direito ao creditamento com as despesas incorridas e comprovadas no processo produtivo da Recorrente, em conformidade com as conclusões expostas no Relatório de Diligência Fiscal, nos seguintes itens: (a) Fiação (matéria-prima, manutenção e análises); (b) Tecelagem (matéria-prima, industrialização por terceiros e manutenção); (c) Beneficiamento (serviços de terceiros, manutenção e locação de cilindros); (d) Tingimento (industrialização por terceiros); (e) Estamparia (estamparia e industrialização por terceiros); (f) Calandragem (industrialização por terceiros); (g) Caldeira (combustíveis, manutenção, conta de água e transporte); (h) Transporte

(combustível empilhadeiras, frete rodoviário e manutenção); (i) Tratamento de Efluentes e resíduos sólidos e (j) P&D, Engenharia de qualidade e Engenharia de produto (impressoras) e, finalmente, II - Por maioria de votos, excluir o ICMS da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, em plena consonância ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, no Recurso Extraordinário nº 574.706 e em conformidade com o que tem adotado o Superior Tribunal de Justiça - STJ. Vencido, no ponto, o conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, que lhe negava provimento.

(documento assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Leonardo Correia Lima Macedo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Hécio Lafetá Reis, Tatiana Josefovitz Belisário, Laercio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

"Trata o presente processo de Autos de Infração da COFINS (fls.18) e PIS (fl.03), lavrados em nome do contribuinte em epígrafe pertinente à insuficiência do recolhimento das contribuições, nos períodos de apuração de 09/2009 a 12/2013, conforme abaixo discriminado:

COFINS	R\$ 19.051.694,86
JUROS DE MORA (calculados até 09/2014)	R\$ 4.864.498,05
MULTA PROPORCIONAL (75%)	R\$ 14.288.771,23
TOTAL	R\$ 38.204.964,14
PIS	R\$ 4.157.063,16
JUROS DE MORA (calculados até 09/2014)	R\$ 1.059.580,02
MULTA PROPORCIONAL (75%)	R\$ 3.117.797,43
TOTAL	R\$ 8.334.440,61

No Relatório Fiscal- fl.33 e ss, consta que:

1. Analisando os DACON apresentados, verificou-se que a contribuinte informou valores expressivos na linha "13. Outras Operações com Direito a Crédito" das fichas 06A e 16A, fichas estas que refletem as aquisições da contribuinte passíveis de aproveitamento de créditos na apuração das contribuições ao PIS e COFINS, respectivamente. Verificou-se ainda que, invariavelmente, não foram apurados valores de contribuições a pagar, e nem houve excedentes de créditos, ou seja, o total de créditos informados em cada mês de apuração foi exatamente igual ao valor das contribuições apuradas;

2. Em atendimento da intimação formulada, a contribuinte apresentou a planilha "Item 2.9 - Contas contábeis e valores linha 13.xls", que contém não só a indicação das contas

contábeis, mas informações relativas a todos os lançamentos relacionados aos créditos pretendidos pela contribuinte. A análise desta planilha demonstrou que os créditos informados se referem a períodos de apuração antigos, abrangendo o período de outubro de 2004 a dezembro de 2013. Além disso, as contas contábeis foram indicadas apenas pelo seu código, sem apresentar a respectiva descrição da conta contábil. Como se trata de créditos extemporâneos, contabilizados desde outubro de 2004, muitas das contas citadas não estão presentes na contabilidade do período sob auditoria;

3. Mesmo para as contas cujos códigos puderam ser identificados na contabilidade, não há certeza sobre a sua identificação, pois o plano de contas da contribuinte pode ter sofrido alterações no decorrer do período;

4. O que se percebe é que a contribuinte pretende um alargamento do conceito de insumo, indo muito além do previsto na legislação do PIS e COFINS, adiante comentada. Para pautar seu procedimento, se socorre de acórdão emanado pelo CARF, e afirma que "a esmagadora maioria da doutrina e da jurisprudência, inclusive administrativa" reconhece que o conceito de insumo, para fins da apuração não cumulativa das contribuições, abrange os custos e despesas operacionais necessários para que as receitas operacionais sejam auferida;

5. O argumento da contribuinte não pode prosperar. Diversos acórdãos mais recentes emanados pelo CARF abordam o tema, e restringem sobremaneira o entendimento que a contribuinte pretende adotar;

6. A justificativa apresentada para os valores informados nos DACON como "outras operações com direito a crédito" foi o alargamento do conceito de insumo;

7. Questionada sobre o fato de não ter aproveitado estes créditos no correspondente período de apuração das contribuições, aproveitando-os de forma extemporânea, a contribuinte asseverou que, a partir do momento em que encampou a tese do alargamento do conceito de insumos, fez um levantamento dos últimos cinco anos, retroagindo a 2004, apurando as operações que originalmente não foram consideradas como insumos para apuração destas contribuições (resposta ao quarto quesito do Termo de Intimação Fiscal 02);

8. Assim, os insumos incontroversos quanto ao creditamento das contribuições já haviam sido considerados nos próprios períodos de apuração de sua competência, enquanto os ora analisados só foram considerados como "insumos" devido ao alargamento indevido deste conceito;

9. É de se esperar, portanto, que as "demais operações com direito a crédito" assim classificadas pela RENAUXVIEW, possuam características que impeçam, à luz da legislação das contribuições, o aproveitamento de créditos para a sua apuração;

10. Ao observar a legislação de regência, verifica-se que, de modo geral, os créditos que podem ser descontados na apuração das contribuições são calculados em relação às seguintes operações: Aquisição de bens para revenda; Aquisição de insumos;

Aluguéis pagos; Arrendamentos mercantis pagos; Despesas de depreciação de máquinas, equipamentos, edificações e benfeitorias; Devoluções de bens; e Energia elétrica;

11. Tal relação, entretanto, é apenas ilustrativa e não exaustiva, sendo importante destacar que mesmo nas operações citadas existem restrições e condições específicas para o aproveitamento de créditos, que devem ser analisadas em cada caso concreto. Uma destas restrições, por exemplo, refere-se ao fato de que as aquisições de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições não geram direito ao crédito;

12. Conforme se verifica na argumentação da contribuinte, durante o procedimento fiscal, o ponto crucial de sua pretensão compreende a definição dos insumos que podem ser considerados como crédito no regime de incidência não cumulativa das contribuições PIS e COFINS, de que trata o art. 3º da Lei 10.833/2003;

13. Apesar da redação do dispositivo legal ser suficientemente clara ao vincular a utilização dos insumos com a fabricação de bens ou produtos destinados à venda, a Instrução Normativa SRF 404/2004 aborda novamente a questão, em relação à apuração da COFINS. Quanto ao PIS, disposição idêntica encontra-se na IN-SRF nº 247/2002, especificamente em seu artigo 66, com as alterações efetuadas pela IN-SRF nº 358, de 2003;

14. Das planilhas apresentadas pelo contribuinte, identificando as contas contábeis e as agrupando conforme as operações que, em sua visão, geram direito ao creditamento na apuração do PIS e da COFINS, cabem as observações a seguir:

A) Despesas Financeiras Em relação a valores pertinentes a despesas bancárias, despesas c/abertura carta de crédito, juros de empréstimos, correção monetária de empréstimos, juros de mora, despesas debêntures, entre outras, cuja própria denominação já é suficientemente clara para identificar a natureza de tais despesas, como tipicamente financeiras, é mister esclarecer que, apenas por um curto período foi permitido o aproveitamento de créditos sobre determinadas despesas financeiras, especificamente enquanto vigeu a redação original do inciso V do artigo 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, alterados em 2004 pela Lei 10.865;

Assim, no período sob análise, não há permissão para o creditamento pretendido.

B) Despesas com Vendas As Despesas com Vendas consideradas pelo contribuinte, tais como Material de Expediente, Despesas Postais, Propaganda e Publicidade, Royalties, Amostras, Serviço de Manutenção e Reparo, Feiras e Eventos, Gratificações, Brindes Promocionais, Serviços de Terceiros, entre outros, não se enquadram nas operações que geram direito ao crédito de PIS e COFINS;

C) Matérias-primas, materiais de embalagens e peças de manutenção A denominação dada a este grupo pela contribuinte, “Matérias-primas, materiais de embalagens, peças de manutenção”, dá a impressão de tratar-se de insumos que podem ter sido efetivamente consumidos no processo produtivo, ou seja, passíveis de creditamento na apuração do PIS e COFINS não cumulativos;

No entanto, devemos recordar que as operações sob análise só foram consideradas pela contribuinte como passíveis de creditamento a partir do momento em que foi adotado o alargamento do conceito de insumo. Assim, tais operações não foram originalmente consideradas como insumos para apuração destas contribuições, sendo previsível que contenham características que, de fato, impeçam o creditamento à luz da legislação das contribuições;

Dentre as contas contábeis classificadas neste grupo a mais expressiva é a denominada “116806 -Materiais Diversos”, com um total de R\$ 4.208.616,56. Com apoio na planilha anexa a este termo (Lançamentos contábeis relacionados a Outras Operações com Direito a Crédito.xlsx) foram identificados os lançamentos contábeis mais representativos desta conta;

O maior lançamento se refere a uma aquisição feita junto a um restaurante, denominado MANA do Brasil Restaurante Ltda, contabilizada em 25/08/2010, no valor de R\$ 54.402,67. Além deste, pelo menos outros dois lançamentos dentre os 12 mais expressivos estão vinculados a aquisição de alimentos, como denuncia o nome dos fornecedores, a saber :

18/12/2010 - SEARA Alimentos S/A, no valor de R\$ 16.785,40, e 18/12/2009: Atacadão Brusquense de Alimentos Ltda, no valor de R\$ 12.475,00;

Tal constatação é suficiente para afastar a pretensão da contribuinte, pois despesas com alimentação não se enquadram no conceito de insumo para fins do regime não cumulativo de apuração das contribuições.

Outras contas contábeis agrupadas pela contribuinte como “Matérias-primas, materiais de embalagens, peças de manutenção” denotam, pela própria nomenclatura, não se tratar de insumos hábeis para o creditamento. É o caso da conta “116802 - Material para escritório” (valor total de R\$ 1.842.681,42), cuja denominação torna evidente o seu uso no setor administrativo, fugindo do conceito de insumo hábil a gerar crédito na apuração das contribuições. Há ainda neste grupo as contas “116805 - Vasilhames/Embalagens de processo” e “116604 - Material de Embalagem”, com valores totais de R\$ 565.765,78 e R\$ 394.588,93, respectivamente;

A este respeito, a jurisprudência administrativa tem acatado o creditamento apenas das embalagens que são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização, as chamadas embalagens de apresentação. Tais embalagens tem como finalidade a apresentação do produto ao consumidor final, em quantidades compatíveis com sua venda no varejo;

Já as embalagens para transporte, incorporadas apenas depois de concluído o processo produtivo, não podem gerar direito ao creditamento relativo às suas aquisições;

No caso da empresa fiscalizada, sua produção consiste de tecidos, a serem vendidos para outras indústrias têxteis, ou para empresas varejistas, que os vendem ao consumidor final. Tais produtos não comportam embalagens de apresentação, mas apenas para viabilizar o transporte;

Por tal motivo, a contribuinte não se creditou originalmente de tais valores, mas apenas após rever e alargar, indevidamente, o conceito de “insumo” para apuração das contribuições no regime não cumulativo.

D) Diversos Custos de Produção Neste grupo foram considerados lançamentos que totalizam R\$ 21.345.761,93. A expressiva maioria está vinculado à conta contábil “411510 - Serviços de Terceiros P.J.”, alcançando R\$ 14.590.941,73;

Analisando os lançamentos contábeis relacionados pela contribuinte, verifica-se que a maciça maioria deste valor refere-se ao fornecedor RIO VIVO ENGENHARIA AMBIENTAL LTDA, com diversos lançamentos alcançando o valor total de R\$ 9.879.560,40 de 2004 a 2013. Conforme consulta ao sítio eletrônico da empresa (<http://www.riovivo.com.br/>), ela está habilitada a executar projetos, construir, gerenciar e operar Sistemas de Tratamento de Efluentes Industriais e Sanitários, o que indica a natureza dos serviços prestados à contribuinte fiscalizada;

Além deste prestador, outros identificados nos lançamentos contábeis permitem identificar a natureza dos serviços prestados, que seriam de assessoria, treinamento ou vinculados a tratamento de resíduos, tais como os seguintes: DJN ASSESSORIA E CONSULTORIA LTDA; FUNDAÇÃO BLUMENAUENSE DE ESTUDOS TÊXTEIS;

RECICLE CATARINENSE DE RESÍDUOS LTDA; SENAI SERVIÇO NACIONAL DE APRENDIZAGEM INDUSTRIAL; CATARINENSE ENGENHARIA AMBIENTAL S/A; e CAÇAMBA CIDADE LIMPA LTDA;

Apesar de relevantes e necessários, tais serviços são auxiliares ou complementares ao processo produtivo, não podendo ser considerados como insumos para fins de creditamento para apuração das contribuições.

E) Despesas Operacionais Diversas contas integrantes de tal grupo já evidenciam, pela sua descrição, o motivo da contribuinte não ter se creditado das contribuições nos períodos originais de tais aquisições, tais como Assinatura de Jornais e Revistas, Seguros, Benfeitorias, Associação de Classe, Assinaturas e Publicações, Despesas Postais, entre outras. São operações manifestamente impróprias para a geração de créditos para apuração das contribuições;

A conta principal deste grupo, com lançamentos que remontam a R\$ 12.921.077,56 no período, é a denominada “440319 - Serviços de Terceiros Pessoa Jurídica”.

Analizando os lançamentos contábeis correspondentes, verifica-se que englobam despesas com advogados, serviços contábeis e de auditoria, serviços de informática, de segurança privada, dentre outros. Evidentemente não se tratam de serviços utilizados diretamente no processo produtivo das mercadorias sujeitas às contribuições PIS e COFINS;

F) Gastos com Pessoal A descrição das contas contábeis e dos fornecedores indicados nos lançamentos contábeis demonstram que os gastos mais representativos se referem à alimentação, plano de saúde, bolsas de estudo, vale-transporte e treinamento, que não permitem o creditamento para apuração das contribuições.

G) Imobilizado A mera descrição deste grupo, e das contas contábeis que o compõem, já demonstra tratar-se de instalações e equipamentos do imobilizado, sendo que apenas as respectivas despesas de depreciação podem gerar créditos na apuração das contribuições;

Esta breve análise confirmou que, de fato, as operações sob análise contêm características que impedem o creditamento sobre o valor de tais aquisições, justificando o fato da contribuinte não ter aproveitado os respectivos créditos nos períodos originais de apuração das contribuições, mas apenas após rever e expandir, de maneira indevida, o conceito de insumo;

E justamente este aproveitamento de créditos a destempo caracteriza outro óbice para a pretensão da contribuinte.

15. Conforme a contribuinte afirma textualmente em sua resposta ao Termo de Intimação Fiscal 02, a partir do momento que a empresa resolveu adotar o conceito mais amplo de insumo para fins de apuração das contribuições, promoveu o "levantamento e a consequente tomada dos créditos dos cinco anos anteriores a essa tomada de decisão, a partir do que, esses créditos levantados foram sendo lançados em “outros créditos no DACON”;

16. De fato, a planilha “Item 2.9 - Contas contábeis e valores linha 13.xls” apresentada em atendimento ao Termo de Início de Procedimento Fiscal demonstra que a contribuinte apurou tais créditos desde outubro de 2004 até dezembro de 2013, e os aproveitou nos períodos de apuração de setembro de 2009 a dezembro de 2013;

17. Nem mesmo ao final de 2013 o aproveitamento de créditos pretendidos pela contribuinte foi feito nos meses de apuração corretos. Somente parte do valor informado no DACON de dezembro de 2013, e apenas no caso do PIS, são originários de operações daquele mês;

18. Assim, tais créditos relativos a períodos anteriores ao fato gerador da contribuição serão aqui doravante denominados como créditos extemporâneos;

19. Tais créditos extemporâneos sujeitam-se à glosa integral, independentemente da eventual procedência do direito da contribuinte caso tivessem sido informados tempestivamente (procedência que, como já visto, não encontra amparo legal).

Dispondo sobre o DACON encontrava-se em vigor em 2009 a IN RFB nº 940, de 19/05/2009 que, no caput de seu art. 14, e em específico o seu parágrafo primeiro, aborda a retificação de demonstrativos. Tal normativa foi substituída pela IN RFB nº 1.015, de 05/03/2010 que tratou de idêntica forma o assunto, conforme seu artigo 10;

20. Com base em tais artigos, importa concluir que o aproveitamento dos créditos sob análise deveria ter sido feito mediante a retificação dos demonstrativos dos períodos próprios dos créditos. Ademais das prescrições normativas acima indicadas, ressaltese que a posição aqui adotada, quanto ao não acatamento desses créditos extemporâneos, não se fundamenta simplesmente em excessivo rigor formal para obstaculizar o direito em questão, mas sim da inarredável constatação de que o gozo do benefício fiscal em questão cinge-se à existência de controles mínimos por parte do fisco, em observância ao princípio da indisponibilidade do interesse público. Não se tem como apreciar créditos de 2004 no bojo da análise dos períodos de 2009, por exemplo. Os direitos daqueles anos pretéritos haveriam de ser apreciados em conjunto com as informações pertinentes àqueles períodos, até mesmo para se verificar se tais créditos, de fato, não foram utilizados em seus períodos próprios, condição indispensável para a pretensão da contribuinte, de os aproveitar extemporaneamente;

21 Além disso, o mecanismo da não-cumulatividade insculpido nas leis de regência requer que o débito e o total dos créditos apurados sejam confrontados no mesmo período de apuração. Assim, da mesma forma que não seria cabível um eventual acréscimo de débitos de 2004 ser agora informado como compondo débitos de 2009, também não é pertinente que o débito de 2009 seja confrontado com créditos de 2004, senão com saldos remanescentes deles, para obter a contribuição devida nesses períodos de apuração de 2009;

22. Mesmo a norma do parágrafo 4º do artigo 3º das leis 10.637 e 10.833, de que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, não pode ser invocada pela contribuinte, uma vez que não devem caber dúvidas quanto ao seu alcance. Tal disposição trata de crédito excedente de um determinado mês, após o desconto com os débitos do mesmo período, ou seja, refere-se a valores devidamente informados nos DACON próprios e não aproveitados, por serem superiores ao débito apurado. Logo tal disposição não significa autorização para que se aproveite direitos de períodos anteriores da forma como pretendeu a contribuinte;

23. Assim, restou comprovado à exaustão que não é permitido o aproveitamento de créditos relativos a operações de períodos anteriores, que deve ser feito exclusivamente pela retificação dos demonstrativos dos competentes períodos de apuração.

Devidamente cientificada em 19/09/2014 - fl.76, a interessada apresentou, em 20/10/2014 - fl.79 e ss, impugnação, alegando em resumo que:

1. De imediato, temos que o entendimento da autoridade fazendária, de exigir a retificação dos DACONs anteriores, para apropriação de créditos extemporâneos, não encontra eco na norma de regência do PIS/COFINS. Afinal, a partir do momento em que se adota tal procedimento não há extemporaneidade, na medida em que os créditos e débitos são confrontados dentro dos respectivos períodos de apuração;

2. Com o devido respeito, causa espécie a posição adotada no caso concreto pela autoridade fazendária, pois na sua visão os trabalhos investigativos teriam validade para desconsiderar informações dos DACONs apenas naquilo que prejudica a empresa. Já nos pontos em que isso beneficia a empresa, vem a alegação de que prevalecem as informações prestadas originariamente;

3. Não se olvide, jamais, da natureza rígida e exaustiva do sistema jurídico tributário, lastreado nos princípios da legalidade e da tipicidade (CF/88, arts. 5º, caput, II; e 150, I; e CTN, arts. 3º e 97), dos quais decorrem a exigência da formalização do crédito tributário via ato administrativo de lançamento, cujo ônus da prova da ocorrência do

fato gerador e da identificação do montante tributável por determinada exação é do fisco;

4. Originando-se o crédito tributário da correspondente obrigação tributária e esta da ocorrência, no mundo dos fatos, da prática de algum ato que implique no dever de pagar tributo, conclui-se que, diferentemente das prestações contratuais, que são obrigatórias por força da vontade das partes contratantes, na relação tributária a obrigação de prestar não é volitiva, pois se impõe diretamente da lei, independentemente da manifestação de vontade daquele a quem a lei vincula a obrigação. Isso é o que se deduz, dentre outros, dos arts. 150, I, da Constituição Federal de 1988, e dos arts. 3º e 97, do Código Tributário Nacional;

5. Ao contrário do que restou assentado no relatório fiscal, no caso o ônus da prova não é apenas do contribuinte, mas compartilhado com o fisco, e a partir do momento em que a empresa aponta a origem dos créditos compensados, a fiscalização deverá realizar os trabalhos investigativos a seu encargo, isto é, auditar as informações correspondentes. É sob este aspecto que se invoca a verdade material;

6. No que interessa ao caso dos autos, os créditos utilizados pela empresa são reais, estando materialmente incólume a sua conduta. Não será, pois, o não cumprimento de mera formalidade que terá o condão de infirmar créditos ilegítimos. O que ocorre é que estamos diante de tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em que o contribuinte, internamente, na sua própria contabilidade, apura os valores devidos e os declara ao fisco;

7. Assim, se o DAFON está em descompasso com a realidade da escrita da empresa, o que deve prevalecer é a realidade dos fatos, seja em prol do fisco (no caso de lançamento suplementar), seja a favor do contribuinte (para reconhecer crédito não acusado pelo sistema);

8. Enfim, sempre com o devido respeito, não há condições de subsistir a premissa adotada na fiscalização, no sentido de que a ausência de retificação prévia dos DAFONs justificaria a glosa levada a cabo. Trata-se de medida desnecessária, cabendo à autoridade fazendária adotar as medidas pertinentes à quantificação dos créditos apontados pelo contribuinte;

9. Ao tratar dos créditos extemporâneos apontados pela empresa, a fiscalização se apegou a alguns casos específicos, em torno dos quais existe certa controvérsia, sem observar, contudo, que em muitas hipóteses o crédito se sustenta mesmo diante da (incorreta) interpretação restritiva defendida pela fazenda;

10. Para todas as hipóteses levantadas pela fiscalização, com efeito, é muito claro o direito de crédito, ante o disposto no art. 3º, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, devendo ser provida a presente impugnação neste aspecto igualmente. Como informado ao longo do procedimento fiscalizatório, a empresa entende que o seu direito aos créditos das contribuições em destaque é muito mais amplo do que vem reconhecendo a Receita Federal e a incorreção deste ponto demonstra a impropriedade das glosas levadas a efeito;

11. Em verdade, o rol de créditos contido nas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, art. 3º, é meramente exemplificativo, não se limitando às hipóteses nele previstas textualmente;

12. Para que bem se possa desvendar a matéria posta sob exame, não se pode prescindir da análise do conteúdo e alcance do princípio constitucional da não cumulatividade tributária;

13. De fato, com a edição da Emenda Constitucional nº 42/2003, a aplicabilidade deste princípio às contribuições sociais de que se está a tratar ganhou contornos constitucionais. Assim sendo, em que pese as Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003,

decorrentes da conversão de medidas provisórias prévias, serem anteriores à mencionada previsão constitucional da não-cumulatividade, resta evidente que toda sua regulamentação deve ser harmonizada e compatibilizada com a sistemática constitucional vigente para esse primado tributário;

14. Nesse sentido, deve-se ter em mente que a tributação não-cumulativa tem por finalidade neutralizar os efeitos da repercussão tributária dentro da cadeia de fabricação e circulação de produtos, impedindo que o repasse do ônus econômico da incidência do tributo ao preço do produto tributado (repercussão tributária) venha a onerar o empresário, que poderá compensar o tributo previamente incidente com o por ele devido;

15. Com isso, sob o ponto de vista econômico, tributa-se apenas o valor adicionado ou agregado ao produto fabricado por cada empresário e, como dito, neutraliza-se o fenômeno da repercussão tributária ao longo da cadeia produtiva. Apenas o consumidor final, que não tem direito ao crédito do tributo, arcará economicamente com o ônus da imposição tributária;

16. Vale dizer, na sistemática da incidência tributária não-cumulativa, a regra é que o tributo incidente na etapa anterior seja sempre aproveitado pelo contribuinte empresário na etapa subsequente, vindo a onerar única e exclusivamente o consumidor final.

Portanto, a vedação ao crédito do tributo incidente na etapa anterior, por qualquer motivo que seja, é exceção à regra, não podendo prevalecer acaso não esteja constitucionalmente autorizada;

17. Para a máxima e efetiva aplicação do princípio da não-cumulatividade, todas as despesas e custos pagos ou incorridos pelos contribuintes, onerados pelo PIS/COFINS, haverão de gerar, necessariamente, créditos para o abatimento do valor devido a título de essas contribuições, sob pena de tornar sua cobrança cumulativa;

18. Especificamente em relação às despesas financeiras, cuja negativa ao crédito reside nos arts. 21 e 37, da Lei n.º 10.865/2004, tais regras apresentam-se eivadas de inconstitucionalidade, pois ofensivas ao primado da não-cumulatividade tributária, de observância obrigatória também para a cobrança das contribuições a COFINS e ao PIS, tal como exigido pelo § 12 do art. 195 da Magna Carta de 1988, acrescentado pela Emenda Constitucional n. 42/2003;

19. Com efeito, citado preceito constitucional, ao impor a observância do princípio da não-cumulatividade tributária sobre essas exações, facultou a legislação infraconstitucional, única e exclusivamente, definir os setores da economia para os quais haveria a sua incidência, não lhe outorgando competência para disciplinar quais as despesas e custos pagos ou incorridos pelos contribuintes seriam ou não passíveis de gerar crédito dessas exações;

20. Dessa forma, sem prejuízo do amplo direito de crédito defendido no tópico precedente, nos casos em tela, relativos a coleta de resíduos sólidos, tratamento de efluentes, cavaco, embalagens de transporte e peças de reposição, a empresa defende pontualmente o direito de crédito, com amparo nos precedentes supra;

21. Tem-se ainda que a glosa de créditos deu lugar à exigência de PIS/COFINS supostamente devidos, em cuja base de cálculo, é sabido, a fazenda insiste defender a inclusão do ICMS, destinado aos Estados. Segundo o artigo 110 do CTN, os conceitos de direito privado, utilizados pelo legislador constitucional, expressa ou implicitamente, não poderão ser alterados pelo legislador e muito menos pelo aplicador da norma. Trata-se de dispositivo de conteúdo meramente didático, pois, evidentemente, a Constituição prevalece sobre as demais regras do ordenamento em vigor, independentemente de qualquer disposição ordinária em tal sentido;

22. De outro lado, na hipótese de a Constituição não lançar mão de conceito de direito privado, o legislador ordinário poderá alterar institutos, equiparando relações que não encontram correspondência direta na vida civil (artigo 109, CTN). Poderá estatuir, que a doação equivale à compra e venda, para fins de exigência de determinado tributo;

23. Destarte, inequívoco se apresenta que está consagrado na ordem jurídica vigente, como barreira intransponível para a válida e legítima incidência das contribuições sociais previdenciárias (ou de seguridade social) denominadas PIS/COFINS, a percepção de faturamento e/ou receita, sendo esse o núcleo da hipótese de incidência autorizada para a cobrança dessas exações. Ou seja, a base de cálculo das mesmas está constitucionalmente prevista;

24. Nessa direção há de se atentar que somente poderão ser tidos por faturamento/receita os valores que representarem o ingresso de recursos financeiros que se aderem definitivamente ao patrimônio e à propriedade da pessoa que os auferiu, traduzindo-se, pois, em riquezas novas;

25. O ICMS não representa faturamento, mas sim ônus fiscal, razão pela qual não pode ser a ele equiparado. Por tal razão, é indene de dúvidas que não pode compor a base de cálculo do PIS e da COFINS. De fato, o ICMS não constitui receita própria, mas sim receita alheia, no caso, do Estado credor. Trata-se, na realidade, de ingresso de numerário que não integra o patrimônio da empresa, pois apenas transita pelos cofres e pela contabilidade desta para depois serem repassados ao Fisco Estadual - sujeito ativo do referido tributo;

26. Logo, natural é que não se tribute valores que não pertencem à empresa e nem que não se refiram ao seu acréscimo patrimonial, porquanto resultaria numa tributação com efeito confiscatório, nos termos do inciso IV, do art. 150 da CF/88;

27. Outra questão a ser debatida na presente defesa circunda a impossibilidade de os juros Selic incidirem sobre a multa de ofício. O art. 161 do CTN, regra com status de lei complementar, apenas autoriza a incidência de juros sobre o principal não pago;

28. Em uma simples análise da norma, conclui-se que ela está a se referir ao principal, pois incidente sobre o valor não pago no vencimento, momento em que não existem acréscimos de multa ou juros;

29. Somente depois do vencimento se afigura cabível a incidência de tais acréscimos, e se a norma fala em valor devido no vencimento, ela está a se referir ao principal, e não aos seus acessórios. Entendimento diverso ao ora defendido implica em locuplemento ilícito do Estado, ante o abandono de suas funções públicas, para assumir papel de entidade privada, como se instituição bancária fosse, incorrendo em verdadeiro confisco, ao arrepio do disposto nos arts. 5º, caput, e 150, IV, da CF/88;

30. Tanto é procedente a tese ora levantada, que a própria legislação ordinária, Lei nº 9.430/96, prevê a incidência da taxa SELIC sobre os débitos relativos a tributos e contribuições, ou seja, sem qualquer menção de incidência de juros sobre multa;

31. Enfim, não colhe a conhecida prática adotada pela RFB de onerar a multa de ofício com a indevida incidência da taxa SELIC, devendo ser expurgada tal cobrança;

32. Em face do exposto, requer seja recebida e regularmente processada a presente impugnação, suspendendo a exigibilidade de todo o crédito tributário impugnado e, ao final, julgada integralmente procedente a defesa e por consequência cancelar os autos de infração combatidos, ou, quando menos, o seu cancelamento parcial, mediante expurgo das parcelas indevidas e cômputo de créditos extemporâneos legítimos, bem como exclusão dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Junto com a impugnação, o contribuinte carrou aos autos Procuração, documentos de identidade, Estatuto Social, além de cópias de diversas Notas Fiscais."

A decisão recorrida julgou improcedente a impugnação e apresenta a seguinte ementa:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2013

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO.

Incabível a exclusão do valor devido a título de ICMS da base de cálculo da COFINS, pois aludido valor é parte integrante do preço das mercadorias e dos serviços prestados, exceto quando referido imposto for cobrado pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de substituto tributário, o que não consta ser o caso da interessada.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACTON E DCTF.

É exigida a entrega de Dacton e DCTF retificadoras quando houver aproveitamento extemporâneo de créditos da Cofins.

NÃO- CUMULATIVIDADE. INSUMOS.

Os bens e serviços caracterizados como insumos são aqueles diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Despesas e custos indiretos, embora necessários à realização das atividades da empresa, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos no regime da não-cumulatividade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2013

EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO.

Incabível a exclusão do valor devido a título de ICMS da base de cálculo do PIS, pois aludido valor é parte integrante do preço das mercadorias e dos serviços prestados, exceto quando referido imposto for cobrado pelo vendedor dos bens ou pelo prestador dos serviços na condição de substituto tributário, o que não consta ser o caso da interessada.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE DACTON E DCTF.

É exigida a entrega de Dacton e DCTF retificadoras quando houver aproveitamento extemporâneo de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep.

NÃO- CUMULATIVIDADE. INSUMOS.

Os bens e serviços caracterizados como insumos são aqueles diretamente aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto. Despesas e custos indiretos, embora necessários à realização das atividades da empresa, não podem ser considerados insumos para fins de apuração dos créditos no regime da não-cumulatividade.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/09/2009 a 31/12/2013

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício, sendo parte integrante do crédito tributário, está sujeita à incidência dos juros de mora a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido"

O Recurso Voluntário foi interposto de forma hábil e tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

- (i) desnecessidade de retificação de declarações anteriores (DCTF e DACTON);
- (ii) que o art. 3º, §4º, das Leis 10637/2002 e 10833/2003 dispõe que o crédito (não-cumulativo de PIS/COFINS) não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes;
- (iii) não há amparo legal para exigir a retificação de DACTONs e DCTF's anteriores, para apropriação de créditos extemporâneos;
- (iv) que ao caso deve se aplicar o princípio de verdade material;
- (v) que não é o descumprimento de mera formalidade que possui o condão de infirmar créditos legítimos;
- (vi) são incontroversos os créditos pleiteados (insumos), e cita como exemplo:
 - a) algodão utilizado na fabricação de tecidos;
 - b) fio 40/1, utilizado na fabricação de tecidos;
 - c) DEVEKOT RN, produto químico utilizado no beneficiamento do tecido;
 - d) combustíveis, inclusive gás natural industrial, e lubrificantes, todos utilizados no processo produtivo;
 - e) aluguéis de máquinas e equipamentos;
 - f) serviços prestados por terceiros ao longo do ciclo produtivo, tais como tingimento de fios/tecidos, calandragem, estamparia;
 - g) serviços de transporte de insumos.
- (vii) o rol de créditos contido nas Leis 10637/2002 e 10833/2003 é meramente exemplificativo, sendo amplo;
- (viii) deve ser respeitado o princípio da não-cumulatividade, devendo todas as despesas e custos incorridos gerar crédito;
- (ix) com relação as despesas financeiras, cuja negativa de crédito se deu em função dos arts. 21 a 37 da Lei 10865/2004, que tal regramento legal está eivado de inconstitucionalidade;

(x) cita outras hipóteses de créditos, tais como, a) coleta de resíduos sólidos e tratamento de efluentes; b) cavaco; c) embalagens de transporte e d) peças de reposição, que nestas situações pontuais, a jurisprudência do CARF vem reconhecendo o direito ao crédito de PIS e COFINS;

(xi) que o ICMS não compõe a base de cálculo do PIS e da COFINS, por não representar faturamento;

(xii) não podem incidir juros sobre a multa de ofício, sendo que os juros somente podem incidir sobre o principal de acordo com o art. 161 do CTN;

(xiii) que a Lei 9430/1996 prevê a incidência da taxa SELIC sobre os débitos relativos a tributos e contribuições, sem fazer menção de incidência de juros sobre multa, e (xiv) o lançamento é ilíquido e incerto.

O julgamento do processo foi convertido em diligência (Resolução nº 3201-001.142, de 02/02/2018) para que fossem adotadas as seguintes providências:

“Sendo assim, em vista de todo o exposto, em homenagem ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal, bem como para fins de se ter efetiva noção do processo produtivo, serviços e produtos utilizados pela recorrente, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem:

(i) Intime a Recorrente a apresentar, no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável uma vez por igual período, laudo que descreva detalhadamente o seu processo produtivo, apontando a utilização dos insumos, serviços, despesas, custos ora glosados na sua produção, ou na prestação de serviços vinculados ao processo produtivo e ao seu objeto social; O laudo deverá, entre outros:

a) demonstrar a função de cada bem e serviço que pretende o reconhecimento como insumo e o motivo pelo qual ele é indispensável ao processo produtivo; b) esclarecer o teor de cada uma das atividades exercidas pela recorrente vinculando ao processo produtivo ou ao seu objeto social;

(ii) Cientifique a fiscalização para se manifestar sobre o resultado da diligência, se houver interesse e caso entenda ser necessário, com a elaboração de relatório; (iii) Cientifique a recorrente sobre o resultado do relatório da fiscalização, para que, se assim desejar, apresente no prazo legal de 30 (trinta) dias, manifestação.

Cumpridas as providências indicadas, deve o processo retornar ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF para julgamento.”

Através da Resolução nº 3201-001.142, de 02/02/2018, o julgamento do processo foi convertido em diligência para que:

“Sendo assim, em vista de todo o exposto, em homenagem ao princípio da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal, bem como para fins de se ter efetiva noção do processo produtivo, serviços e produtos utilizados pela recorrente, voto no sentido de converter o julgamento em diligência, para que a unidade de origem:

(i) Intime a Recorrente a apresentar, no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável uma vez por igual período, laudo que descreva detalhadamente o seu processo produtivo, apontando a utilização dos insumos, serviços, despesas, custos ora glosados na sua produção, ou na prestação de serviços vinculados ao processo produtivo e ao seu objeto social; O laudo deverá, entre outros:

- a) demonstrar a função de cada bem e serviço que pretende o reconhecimento como insumo e o motivo pelo qual ele é indispensável ao processo produtivo;
- b) esclarecer o teor de cada uma das atividades exercidas pela recorrente vinculando ao processo produtivo ou ao seu objeto social;
- (ii) Cientifique a fiscalização para se manifestar sobre o resultado da diligência, se houver interesse e caso entenda ser necessário, com a elaboração de relatório;
- (iii) Cientifique a recorrente sobre o resultado do relatório da fiscalização, para que, se assim desejar, apresente no prazo legal de 30 (trinta) dias, manifestação.”

Em petição protocolizada em 06/09/2018, a Recorrente anexa laudo que descreve o seu processo produtivo.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau, através de Termo de Intimação Fiscal, intimou a contribuinte, para que, no prazo de 20 (vinte) dias, cumprisse as seguintes providências:

“Assim, dando continuidade ao procedimento de diligência, no exercício das funções de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, e com base nos artigos 927 e 928 do RIR/992, fica a contribuinte ao início identificada intimada a, **no prazo máximo de VINTE dias**, contados a partir da ciência do presente termo:

1. Identificar, no arquivo “Vinculação em andamento.xlsx” anexo a este termo, todas as operações cujos insumos (produtos ou serviços adquiridos) foram citados no laudo apresentado pela empresa.

A vinculação solicitada deverá ser feita nos mesmos moldes da que foi relatada no presente relatório, ou seja, pelo preenchimento da coluna “Vinculação com o laudo” nas operações que estejam dentre as contempladas no laudo apresentado. Tal preenchimento deve ser suficiente para identificar o produto ou serviço contratado, de modo que seja plenamente possível a identificação do processo industrial onde o insumo foi aplicado, pela simples leitura do laudo.

2. Apresentar eventuais correções na vinculação feita até o momento por esta diligência, expressa no arquivo anexo a este termo.

Como a diligência não analisou os documentos fiscais, é possível que a vinculação parcial feita tenha incorreções, como, por exemplo, a identificação de operações que não estejam entre as contempladas no laudo. Também pode ter havido classificação errada do insumo. Nestes casos, deve a contribuinte indicar tais incorreções, e preencher corretamente a coluna “Vinculação com o laudo”, conforme orientações do quesito anterior.

Para as operações que não estejam contempladas no laudo, a coluna “Vinculação com o laudo” deve ficar em branco, sem preenchimento.

A resposta à presente intimação deverá ser apresentada no ambiente e-Processo, no processo de autuação 13971.723240/2014-54.”

A Recorrente solicitou dilação de prazo por mais 30 (trinta) dias, tendo cumprido a intimação em 26/11/2018.

Em Relatório de Diligência, a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Blumenau apresenta a seguinte conclusão:

“3. Conclusão

Com base na análise aqui descrita foi elaborado novo arquivo, anexo a este relatório, denominado “Vinculação das operações glosadas com o laudo.xlsx”. Tal arquivo é uma reprodução da planilha ‘Lançamentos contábeis relacionados a Outras Operações com Direito a Crédito.xlsx’, que instruiu a autuação, adicionada das seguintes colunas:

- Vinculação diligência: quando preenchida, indica a vinculação feita pela diligência com base no laudo, submetida a contribuinte conforme intimação fiscal efetuada;
- Vinculação contribuinte: preenchida pela contribuinte, extraída de sua resposta à intimação efetuada pela diligência;
- Processo produtivo: indica, para as operações vinculadas ao laudo, qual o processo produtivo onde as mesmas foram aplicadas;
- Aplicação: coluna para um melhor detalhamento da aplicação do produto ou serviço adquirido.

A tabela a seguir resume todas as vinculações efetuadas no arquivo anexo.

Tabela 3: Classificação das operações de acordo com o laudo e informações prestadas pela empresa em atendimento à intimação.

Processo Produtivo	Aplicação	Valor
Fiação	Matéria prima	2.183.055,56
	Manutenção	516.617,88
	Análises	581.546,75
Tecelagem	Matéria prima	528.908,82
	Industrialização por terceiros	182.870,03
	Manutenção	40.604,27
Beneficiamento	Serviços de terceiros	166.778,75
	Manutenção	656.605,43
	Locação de cilindros	13.131,81
Tingimento	Industrialização por terceiros	122.751,15
Estamparia	Estamparia	19.796,34
	Industrialização por terceiros	17.921,54
Calandragem	Industrialização por terceiros	53.639,26

Processo Produtivo	Aplicação	Valor
Caldeira	Combustíveis	1.079.236,56
	Manutenção	69.046,24
	Conta de água	190.752,55
	Transporte	377.311,13
Transporte	Combustível Empilhadeiras	314.638,45
	Frete rodoviário	35.800,00
	Manutenção	42.986,88
Tratamento de efluentes e resíduos sólidos		10.534.136,46
PeD, Engenharia da qualidade e Engenharia de produto	Impressoras	394.068,12
Diversos	Manutenção	5.410.543,22
	Lubrificantes	147.834,68
	Assessoria	915.217,91
	Telefonia	36.227,18
	Locação de equipamentos e contratação de serviços	971.199,98
Ignorado	Importações	2.424.295,64
Não aplicável	Devoluções	500.953,83
Não vinculado		223.768.651,58
Total		252.297.128,01

Em resumo, temos que do universo de R\$ 252.297.128,01 de operações cujo creditamento foi objeto de glosa na autuação apenas pequena parcela, equivalente a R\$ 28.528.476,43, foi possível classificar com base no laudo apresentado e nas informações prestadas pela contribuinte na resposta a intimação feita pela diligência.

A maior parte, de R\$ 223.768.651,58, nem a diligência ou a própria contribuinte conseguiu vinculá-la ao laudo apresentado. A lembrar, a conversão em diligência visava a obtenção de laudo “*que descreva detalhadamente o seu processo produtivo, apontando a utilização dos insumos, serviços, despesas, custos ora glosados na sua produção, ou na prestação de serviços vinculados ao processo produtivo e ao seu objeto social*”. Neste aspecto o laudo apresentado não cumpriu seu objetivo, pois abordou aproximadamente apenas 10% das operações glosadas.

Sobre as demais operações a contribuinte assim se manifestou na resposta apresentada quando intimada pela diligência:

De outro lado, para os casos creditados em que não foi apontada vinculação com o laudo do processo produtivo e que não se encaixam nas demais hipóteses acima arroladas, o abatimento realizado pela contribuinte decorre do seu entendimento de amplo direito de crédito de PIS/COFINS, conforme argumentos arrolados no tópico ‘III.B’ do seu recurso voluntário.

Ainda com base no arquivo anexo podemos classificar estas operações não vinculadas com os grupos utilizados no relatório que embasou a autuação, conforme a seguir:

Tabela 4: Valores das operações glosadas não abordadas no laudo e nesta diligência, de acordo com a classificação utilizada na autuação.

GRUPO	VALOR
Despesas financeiras	137.624.471,23
Despesas com vendas	29.711.475,89
Despesas operacionais	19.828.596,82
Matérias-primas, materiais de embalagens, peças de manutenção	17.486.900,82
Gastos com pessoal	13.779.364,75
Imobilizado	4.337.672,53
Deduções	397.075,61
Diversos custos de produção	391.536,62
Não atribuído	211.557,32
TOTAL	223.768.651,59

São estas considerações consideradas pertinentes sobre o laudo elaborado.”

Devidamente intimada sobre o Relatório de Diligência Fiscal, a Recorrente apresentou manifestação em que alega que em razão de férias coletivas de final de ano e do inerente acúmulo de trabalho, a análise do laudo ficou seriamente comprometida, diante do que se protesta pela concessão de prazo adicional de 30 dias para manifestação.

Ainda, tece comentários sobre a diligência fiscal, cuja reprodução é pertinente:

"3. A despeito disso, dentro do que foi possível analisar, especificamente em relação ao **item '2.8'** do relatório fazendário, no qual foram tratadas as “operações objeto da autuação [que] não podem ser vinculadas a um processo industrial específico”, cabem os seguintes apontamentos:

(a) subitem 'A' – 'Manutenção', fls. 1.503/1.504 – a fiscalização assinalou que “a planilha apresentada na ocasião tem diversos registros com esta classificação [‘peças de reposição – contratação de serviços’], para os quais não é possível uma vinculação direta com algum dos processos produtivos da empresa”. **Comentários da contribuinte:** estes serviços de manutenção estão sim vinculados à produção. Conforme esclarecido anteriormente, a questão é que não é possível vincular a um processo produtivo específico, pois se aplica a diversos, diante do que se optou por uma descrição genérica, mas que sem dúvida lhe aproveita, pois na espécie o que importa é o vínculo direto com as atividades produtivas da pessoa jurídica;

(b) subitem 'B' – 'Lubrificantes', fls. 1.504/1.505 – a fiscalização assinalou que a empresa, “apesar de dispor dos documentos fiscais, não acrescentou qualquer informação em sua resposta. Assim, não é possível identificar, para cada aquisição, qual processo industrial os lubrificantes foram aplicados”. **Comentários da contribuinte:** aqui da mesma forma tem-se uma multiplicidade de aplicações do *insumo*, que tem serventia nos diversos setores produtivos da empresa e, portanto, geram direito a crédito de PIS/COFINS. A despesa está devidamente comprovada e não se pode imaginar que tais produtos tenham aplicação em outro setor que não o produtivo;

(c) subitem 'C' – 'Locação de equipamentos', fl. 1.506 – a fiscalização assinalou que pelos registros identificados pela fiscalização neste aspecto “não é possível sua vinculação com um setor industrial específico”. **Comentários da contribuinte:** as Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 não exigem que os aluguéis estejam vinculados processos industriais para gerar direito de crédito de PIS/COFINS. No mais, a própria

fiscalização indicou a locação de contêineres e guindastes, os quais apenas podem ser concebidos dentro de um processo produtivo;

(d) subitem 'E' – 'Devolução de vendas', fl. 1.506 – nos dizeres da fiscalização, 'Causa estranheza [...] que tais registros tenham sido considerados por ocasião da apuração das contribuições devidas no próprio período de competência, já que, em regra, tal conta contábil impacta a apuração'. **Comentários da contribuinte:** conforme demonstrado desde o início da fiscalização que redundou no auto de infração debatido, a partir de 2009 a empresa revisou a apuração de PIS/COFINS de anos anteriores e verificou créditos não utilizados oportunamente, entre eles as devoluções de vendas ora comentadas. A estranheza sentida pela fiscalização, em verdade, decorre do próprio procedimento adotado (aproveitamento de créditos extemporâneos) e não conduz, nem de longe, em qualquer irregularidade do procedimento adotado a partir de 2009, indevidamente desconsiderado pelo auto de infração;

(e) subitem 'F' – 'PIS/COFINS sobre importações, fl. 1.506/1.508 – a fiscalização desconsiderou estes créditos sob o argumento de que "a análise da legitimidade destes valores com base no conteúdo do laudo só seria possível com o detalhamento das importações efetuada, sendo que tais informações não estão disponíveis no presente procedimento". **Comentários da contribuinte:** todas estas importações dizem respeito a fios e fibras, inegavelmente utilizados como insumos nas atividades produtivas da empresa. A informação dos produtos envolvidos nestas importações consta dos sistemas desta RFB e de qualquer modo os documentos comprobatórios seguem anexos."

Em nova manifestação, a Recorrente datada de 1º/02/2019, a Recorrente assim se posiciona:

1. Segundo a lógica da própria fiscalização, registra-se que, além dos valores já reconhecidos por esta como passíveis de creditamento, em acréscimo há os seguintes casos:

Processo Produtivo	Aplicação	Valor
Beneficiamento 2	Manutenção	1.090.015,12
Diversos 2	Embalagem	395.249,25
	Lubrificantes	626.766,48
	Manutenção	6.398.265,85
	Revenda	61.318,57
Fiação 2	Embalagem	565.765,78
	Manutenção	2.531.773,13
	Matéria prima	106.197,31
Tecelagem 2	Manutenção	3.691.105,10
Total		15.466.456,59

2. A título de esclarecimento, os valores supra estão compreendidos no montante de R\$ 223.768.651,58 lançado pela fiscalização à fl. 1.509 como *supostamente* não vinculado às atividades produtivas, o que pode ser aferido através do arquivo que segue anexo.

O processo retornou a este Colegiado para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Relator.

Conforme visto, o presente processo envolve diversas matérias, razão pela qual será analisado de modo individualizado, conforme os tópicos consignados na peça recursal.

- Verdade Material – Desnecessidade de Retificação de Declarações Anteriores

A decisão recorrida considerou ser necessária a entrega de Dacon e DCTF retificadoras quando houver aproveitamento extemporâneo de créditos da COFINS e do PIS/PASEP.

Por sua vez, a Recorrente diz ser desnecessária a retificação do Dacon e da DCTF.

No tema, perfilho o entendimento que a razão está com a Recorrente e filo-me ao entendimento majoritário do CARF.

Neste sentido, colaciono os seguintes precedentes:

“Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/06/2010 a 31/12/2010

CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS. CONSTITUIÇÃO. DECADÊNCIA. PERÍODO. ABRANGÊNCIA.

A análise e o julgamento da suscitada decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir créditos tributários, para períodos de competência não abrangidos pelos lançamentos em discussão, ficaram prejudicados.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/06/2010 a 31/12/2010

(...)

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO. SEM NECESSIDADE PRÉVIA DE RETIFICAÇÃO DO DACON. POSSIBILIDADE.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo e demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não-cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte. (...)” (Processo nº 13896.721356/2015-80; Acórdão nº 3301-006.372; Relator Conselheiro Valcir Gassen; sessão de 18/06/2019)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. ÔNUS DA PROVA.

Geram direito ao crédito no regime não cumulativo do Pis e da Cofins as aquisições bens e serviços como insumos, desde que devidamente comprovada sua essencialidade e relevância ao processo produtivo do contribuinte.

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. AGROINDÚSTRIA. PRODUÇÃO DE MADEIRA, PAPEL E SIMILARES.

A fase agrícola do processo produtivo da madeira utilizada como insumo da produção do papel e similares também pode ser levada em consideração para fins de apuração de créditos do PIS e Cofins não cumulativos.

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. REQUISITOS FORMAIS.

O aproveitamento de crédito de PIS e Cofins, no regime não cumulativo, em períodos posteriores ao de competência, é permitido pelo §4º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, sem necessidade de retificação do Dacon.” (Processo nº 10314.720210/2017-94; Acórdão nº 3201-005.217; Relatora Conselheira Tatiana Josefovich Belisário; sessão de 28/03/2019)

Da Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem-se os seguintes julgados:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/10/2008

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO. SEM NECESSIDADE PRÉVIA DE RETIFICAÇÃO DO DAON. POSSIBILIDADE.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo e demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não-cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte.” (Processo nº 10932.720088/2012-64; Acórdão nº 9303-008.635; Relator Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos; sessão de 15/05/2019)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004

(...)

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. APROVEITAMENTO. SEM NECESSIDADE PRÉVIA DE RETIFICAÇÃO DO DAON. POSSIBILIDADE.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo e demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não-cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte.” (Processo nº 10768.004024/2006-13; Acórdão nº 9303-008.048; Relator Conselheiro Demes Brito; sessão de 20/02/2019)

Neste sentido, voto por dar provimento ao recurso em tal tema, devendo a Autoridade de Origem verificar a comprovação da existência dos créditos extemporâneos através das diligências devidas.

- Créditos de PIS e COFINS

No tópico a Recorrente apresenta seu recurso em 3 (três) subitens de defesa, a saber:

(A) Créditos incontroversos**(B) Direito amplo de crédito****(C) Outras hipóteses de créditos**

Em relação ao mérito do recurso, nesta parte, algumas considerações introdutórias se fazem necessárias.

Pretende a Recorrente o creditamento com gastos incorridos, que diz serem de insumos atrelados a sua atividade de produção.

Exemplificativamente, arrola os seguintes itens:

- a) algodão utilizado na fabricação de tecidos;
- b) fio 40/1, utilizado na fabricação de tecidos;
- c) DEVEKOT RN, produto químico utilizado no beneficiamento do tecido;
- d) combustíveis, inclusive gás natural industrial, e lubrificantes, todos utilizados no processo produtivo;
- e) aluguéis de máquinas e equipamentos;
- f) serviços prestados por terceiros ao longo do ciclo produtivo, tais como tingimento de fios/tecidos, calandragem, estamparia;
- g) serviços de transporte de insumos e
- h) assistência técnica para conserto e manutenção de máquinas do setor produtivo.

Cita, ainda, gastos incorridos com coleta de resíduos sólidos e tratamento de efluentes; cavaco; embalagens de transporte e peças de reposição.

Marco Aurélio Grecco (in "Conceito de insumo à luz da legislação de PIS/COFINS", Revista Fórum de Direito Tributário RFDT, ano1, n. 1, jan/fev.2003, Belo Horizonte: Fórum, 2003) diz que será efetivamente insumo ou serviço com direito ao crédito sempre que a atividade ou a utilidade forem necessárias à existência do processo ou do produto ou agregarem (ao processo ou ao produto) alguma qualidade que faça com que um dos dois adquira determinado padrão desejado.

O escólio de Aliomar Baleeiro é elucidativo para a questão posta em debate:

"É uma algaravia de origem espanhola, inexistente em português, empregada por alguns economistas para traduzir a expressão inglesa "input", isto é, o conjunto dos fatores

produtivos, tais como matérias-primas, energia, trabalho, amortização de capital, etc, empregados pelo empresário para produzir o "output" ou o produto final (...)" (Direito Tributário Brasileiro, Forense Rio de Janeiro, 1980, 9ª edição, pág. 214)

O Superior Tribunal de Justiça entende que são ilegais as Instruções Normativas 247/2002 e 404/2004 que embasaram a decisão recorrida, conforme a seguir:

"PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AUSÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO ART. 535, DO CPC. VIOLAÇÃO AO ART. 538, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CPC. INCIDÊNCIA DA SÚMULA N. 98/STJ. CONTRIBUIÇÕES AO PIS/PASEP E COFINS NÃO-CUMULATIVAS. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. ART. 3º, II, DA LEI N. 10.637/2002 E ART. 3º, II, DA LEI N. 10.833/2003. ILEGALIDADE DAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS SRF N. 247/2002 E 404/2004.

1. Não viola o art. 535, do CPC, o acórdão que decide de forma suficientemente fundamentada a lide, muito embora não faça considerações sobre todas as teses jurídicas e artigos de lei invocados pelas partes.

2. Agride o art. 538, parágrafo único, do CPC, o acórdão que aplica multa a embargos de declaração interpostos notadamente com o propósito de prequestionamento. Súmula n. 98/STJ: "Embargos de declaração manifestados com notório propósito de prequestionamento não têm caráter protelatório".

3. São ilegais o art. 66, §5º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 247/2002 - Pis/Pasep (alterada pela Instrução Normativa SRF n. 358/2003) e o art. 8º, §4º, I, "a" e "b", da Instrução Normativa SRF n. 404/2004 - Cofins, que restringiram indevidamente o conceito de "insumos" previsto no art. 3º, II, das Leis n. 10.637/2002 e n. 10.833/2003, respectivamente, para efeitos de creditamento na sistemática de não-cumulatividade das ditas contribuições.

4. Conforme interpretação teleológica e sistemática do ordenamento jurídico em vigor, a conceituação de "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, não se identifica com a conceituação adotada na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, posto que excessivamente restritiva. Do mesmo modo, não corresponde exatamente aos conceitos de "Custos e Despesas Operacionais" utilizados na legislação do Imposto de Renda - IR, por que demasiadamente elasticados.

5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.

6. Hipótese em que a recorrente é empresa fabricante de gêneros alimentícios sujeita, portanto, a rígidas normas de higiene e limpeza. No ramo a que pertence, as exigências de condições sanitárias das instalações se não atendidas implicam na própria impossibilidade da produção e em substancial perda de qualidade do produto resultante. A assepsia é essencial e imprescindível ao desenvolvimento de suas atividades. Não houvessem os efeitos desinfetantes, haveria a proliferação de microorganismos na maquinaria e no ambiente produtivo que agiriam sobre os alimentos, tornando-os impróprios para o consumo. Assim, impõe-se considerar a abrangência do termo "insumo" para contemplar, no creditamento, os materiais de limpeza e desinfecção, bem como os serviços de dedetização quando aplicados no ambiente produtivo de empresa fabricante de gêneros alimentícios.

7. Recurso especial provido." (REsp 1246317/MG, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/05/2015, DJe 29/06/2015)

Imperioso esclarecer que por ocasião do julgamento do RESP nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo a Corte Superior assim se posicionou sobre a matéria:

"TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as 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 ao 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." (REsp 1221170/PR, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 22/02/2018, DJe 24/04/2018)

Excerto do voto proferido pelo Conselheiro Rodrigo Cardozo Miranda, no processo 10247.000002/2006-63 é elucidativo para o caso em debate:

"Portanto, “insumo” para fins de creditamento do PIS e da COFINS não cumulativos, partindo de uma interpretação histórica, sistemática e teleológica das próprias normas instituidoras de tais tributos (Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003), deve ser entendido como todo custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda, e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), dependendo, para sua identificação, das especificidades de cada processo produtivo."

Ainda, de processo relatado pelo Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas:

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/07/2006 a 30/09/2006

CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS. CONCEITO DE INSUMO.

O termo “insumo” utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. Sua justa medida caracteriza-se como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais." (Processo 11065.101167/2006-52; Acórdão 9303-005.612; Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Sessão de 19/09/2017).

Assim, a Recorrente, em tese, faz jus ao creditamento dos gastos incorridos com insumos em sua atividade de produção.

O laudo apresentado pela Recorrente detalha sua cadeia produtiva têxtil, nas seguintes etapas:

(i) Fiação

“O processo de produção de fios, também chamado de fiação, compreende diversas operações por meio das quais as fibras são abertas, limpas e orientadas em uma mesma direção, paralelizadas e torcidas de modo a se prenderem umas às outras por atrito. Entre estas operações temos: abertura e separação das fibras, limpeza, paralelização parcial e limpeza, limpeza e paralelização final, regularização, afinamento, torção e embalagem.”

(ii) Urdimento

“O urdimento é a operação de preparação à tecelagem, que consiste na passagem dos fios que formarão o urdume do tecido, transferindo-os de seus suportes iniciais (cones, bobinas, etc.) para o rolete do tear. Este tolete compõe-se de um tubo rosqueado em suas extremidades, onde são posicionados dois discos denominados flanges que determinam a largura sobre a qual serão enrolados os fios de urdume. O óleo **MOBIL DTE 25 BB (20L)** é aplicado na lubrificação das máquinas de Emendar Urdume denominada Urdideira.”

(iii) Engomagem

“Na operação de tecimento, os fios de urdume são submetidos às solicitações significativas, principalmente quanto à tensão, flexão e atrito com peças componentes do tear. Estes esforços tendem a levantar as fibras da superfície dos fios fiados até rompê-los, o que irá provocar uma degradação da qualidade do tecido e uma redução no rendimento da tecelagem com as rupturas de fios. A engomadeira é uma máquina de dimensões grandes, por tanto é dividida em seções, que possuem finalidades bem distintas entre si, mas com um único objetivo maior que é

engomar o fio: Gaiola ou desenrolamento; Caixa de goma; Zona de secagem; Campo seco ou separação de camadas; Cabeceira ou enrolamento.”

(iv) Tecelagem

“O entrelaçamento do urdume com a trama é feito no tear (onde o fio do urdume se costuma designar simplesmente por fio e o fio de trama por passagem) sendo necessárias três operações fundamentais.

4.1 A FORMAÇÃO DA CALA (...)

4.1.2 A INSERÇÃO DE TRAMA (...)

4.1.2.3 O BATIMENTO DO PENTE (...)”

(v) Beneficiamento

“(…)

Para a realização do **beneficiamento têxtil** são utilizados produtos químicos como ácidos, álcalis, sais, oxidantes e redutores. Esses produtos atuam como corretores de pH e auxiliam na fixação. Além dos produtos químicos, são utilizadas substâncias auxiliares como umectantes, anti-espumantes, dispersantes, igualizantes ou retardantes, fixadores e sequestrantes. Todos esses produtos auxiliam na resolução e na prevenção de problemas ocorridos durante o processo de beneficiamento.”

5.1 Beneficiamento Primário

(…)

5.1.2 Beneficiamento Secundário

(...)”

(vi) Estamparia

“Estampar consiste em imprimir sobre substratos têxteis, matérias corantes ou produtos químicos capazes de colorir ou descolorir áreas pré-determinadas.

As estampas dão aos tecidos as mais variadas e coloridas padronagens. Os materiais têxteis submetidos à estampagem podem ser tintos ou não.”

(vii) Calandragem

“Melhora o brilho e também o toque dos tecidos de algodão e misturas. As aplicações são em artigos de vestuário, principalmente. Outros efeitos podem ser conseguidos em calandras com cilindro gravado, por exemplo,

que podem formar listas ou desenhos em relevo no tecido. O efeito chintz também é feito em calandras, essas máquinas utilizam o óleo **MOBIL DTE 27 BB (20L), MOBIL DTE 26 (20L), MOBIL DTE 26 BB (20L)** no sistema hidráulico para transmitir e controlar potência.”

(viii) Ramagem

“Processo em que os tecidos são presos somente pelas orelas (laterais) e passam por uma estufa para secagem e/ou termofixação, sem sofrer nenhum contato em suas faces, resultando que o tecido saia sem variação em sua largura. O processo de termofixação é realizado em tecidos de fibras sintéticas (termoplásticas) para orientação dos polímeros nas fibras, fazendo que os fios se estabilizem na maneira em que se encontram na ligação do tecido, fixando a estrutura dimensional do mesmo (largura, gramatura). Para a manutenção deste equipamento são empregados óleo/fluido térmico **MOBIL THERM 605 TB 200L, MOBILGEAR 630 920L0, MOBILGEAR 630 (20L) 9P..I), MOBILGEAR 632 920L), MOBILGEAR 634 (20L0, MOBILGEAR 600 XP 220 (20L)** nos redutores de Rama são: **MOBILGEAR 600XP 460 (20L) NN e MOBILGEAR 600 XP 460 BB (20L)**, e para lubrificação das correntes usa-se o óleo especial de alta temperatura **HOTEMP PLUS 8500**. Há um equipamento acoplado na máquina rama denominado “pleva” que tem por finalidade endireitar os tecidos. Para lubrificação do equipamento “pleva” utiliza-se: **MOBIL VACTRA Nº 420L e MOBIL VACTRA Nº 4 BB 20L.**”

(ix) Sanforização

Acabamento de pré-encolhimento, para evitar que o tecido de algodão encolha nas lavagens posteriores. É obtido em máquina especial (sanforizadeira) destinada para que se execute este trabalho. As aplicações são as mais diversas. Esse acabamento também possui etiqueta de qualidade, entretanto, para que o tecido receba a etiqueta sanforizado deverá ter no máximo 1% de encolhimento residual. Para proceder com a preservação das máquinas e seus componentes estas são lubrificadas com os seguintes produtos: **MOLYBKOMBIN M 5 SPRAY (BRAS), MOBILTEMP 78 (20KG) e MOBIL TEMP 78 BD 20KG.**”

(x) Caldeira

“As caldeiras são usualmente empregadas na produção de vapor d’água ou aquecimento de fluidos térmicos. Os processos de beneficiamento necessitam de grande quantidade de vapor para promover o aquecimento de grandes volumes de água que será utilizada para alvejar e tingir tecidos.

A energia para vaporização pode ser obtida através da queima de um combustível, sólido, líquido ou gasoso, ou por conversão de energia elétrica, no caso da RENAUXVIEW AS por utilizar caldeiras do tipo mistas (aquatubulares e flamatubulares), a energia empregada é através da

queima de: **Lenha eucalipto, resíduos de pinos (cavaco), Resíduos de madeira e/ou Cavaco de pinus e gás natural industrial.** O gás natural é um excelente combustível, pois provoca uma combustão limpa e isenta de agentes poluidores colaborando diretamente na qualidade de vida para a população.”

(xi) Transporte

“Os veículos que realizam o traslado de mercadorias, produtos e insumos usam os seguintes itens para a lubrificação dos seus componentes: **MOBILGREASE HP 222 (20KG), MOBILITH AW 2 (20KG), MOBILITH AW 2 BD (20KG), MOBILHOUSE HP SS490 DB 20L, MOBILUBE HD-A 85W-90 BB (20L), MOBILUBE HD-A 85W-90 (20L), INTERLUB CORRENT SPRAY (8537), MOBIL SUPER 20W-50 (24/1L), MOBIL SUPER HP 20W-50 ORIGINAL CAIXA 24/1L, MOBIL SUPER HP 20W-50 SM (24/1L) E MOBILGREASE XHP 222 BD (16KG).** Esses produtos também estão presentes nos setores de revisão, urdimento e tecelagem. Destaca-se que os veículos são abastecidos com o gás GLP.

Os trajetos são definidos pela distância entre os setores que estão diretamente ligados entre si.

Os veículos fazem a descarga da matéria prima (fibras, fios e reagentes) que é alocada em ambientes específicos para serem armazenadas com segurança.

Os insumos são direcionados aos seus respectivos setores: as fibras são conduzidas do estoque até a fiação, os fios até a tecelagem e também para o urdimento. Reagentes e produtos para os setores de beneficiamento, tinturaria e engomagem. Os tecidos, após, passam pelo processo de industrialização são transportados para a revisão final e passam por inspeção, classificação e separação.

Merece destaque a importância da embalagem que deve ser: resistente as condições físicas do processo de esterilização, ser livre de ingredientes tóxicos, evitar a liberação de partículas e fibras, permitir a selagem adequada e ser resistente, para conservar as características do produto. Depois de embalados os tecidos são enviados à expedição.

Os trajetos são cumpridos pelo veículo (empilhadeira) utilizado pelos operadores na movimentação e transportação dos itens mencionados.

Para realizar o traslado de produtos e insumos, posição origem **TERMINAL DRY PORT DE SÃO FRANCISCO** com destino à **Renauxview, Brusque SC**, a empresa **HERBET TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS LTDA** foi contratada.”

(xii) Utilidades em geral

No tópico são descritos diversos itens, tais como, óleos, filtros, lubrificantes, papel térmico, graxas e fluídos.

(xiii) Tratamento de efluente têxtil

“(…)

Com o tratamento de efluentes, a água contaminada deixa de ser encaminhada in natura para os rios. Isso faz com que o efluente tratado seja destinado adequadamente e a poluição nos cursos d'água diminua o que melhora as condições das águas das cidades.”

(xiv) Tratamento de resíduos sólidos

É descrito o processo de tratamento de resíduos sólidos com suas etapas.

(xv) Peças de reposição

São descritas diversas peças de reposição para suprir a necessidade dos componentes empregados nos teares do setor de tecelagem.

(xvi) Locação de equipamentos e contratação de serviços

O laudo menciona a locação de equipamentos e a contratação de serviços de terceiros, para impressão, telefonia, assessoria têxtil, assessoria de manutenção industrial, assessoria técnica, assessoria industrial, locação de cilindros PAT e serviços de manutenção preventiva.

Ocorre que, conforme zeloso Relatório de Diligência Fiscal produzido pela Unidade de Origem, a Recorrente não logrou êxito em comprovar, através de elementos probatórios concretos, a totalidade dos gastos incorridos e sua vinculação ao processo produtivo.

Ademais, em nenhuma manifestação da Recorrente constam razões específicas pelas quais teria defendido de modo justificado que tais dispêndios constituiriam insumos em sua atividade, não sendo possível, com precisão, enquadrar tais gastos como insumos, sendo de certo modo genéricas as razões de defesa, sem adentrar com a profundidade e individualização devidas na questão da pertinência e essencialidade dos gastos incorridos com o processo produtivo.

Assim, ante a ausência de prova integral não há como se deferir o pleito recursal na totalidade em tal matéria.

Sobre a necessidade de o contribuinte provar ou demonstrar que os insumos ou os serviços são aplicados em etapas essenciais de sua atividade, esta Turma, por unanimidade de votos, em contemporâneas decisões, assim deliberou:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2008 a 03/06/2008

(…)

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS.

O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS é aquele em que os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) essencialidade ou relevância com/ao processo produtivo ou prestação de serviço; e sua (ii) aferição, por meio do cotejo entre os elementos (bens e serviços) e a atividade desenvolvida pela empresa.

Não geram direito a crédito a ser descontado diretamente da contribuição apurada de forma não-cumulativa os gastos com serviços para os quais o contribuinte não comprova ou demonstra a aplicação em etapas essenciais ao processo produtivo." (Processo nº 10783.914097/2011-94; Acórdão nº 3201-004.245; Relator Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira; sessão de 26/09/2018)

Do voto do Conselheiro Relator Paulo Roberto Duarte Moreira, destaco:

"Dessa forma, não comprovado pelo contribuinte a essencialidade dos serviços glosados em atividades produtivas da fabricação dos produtos destinados à venda, e tampouco se enquadrarem no conceito de insumos previsto nos dispositivos do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, não há permissivo para o creditamento."

De relatoria da Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2012

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. ÔNUS DA PROVA.

Geram direito ao crédito no regime não cumulativo do PIS e da Cofins as aquisições bens e serviços como insumos, desde que devidamente comprovada sua essencialidade e relevância ao processo produtivo do contribuinte. (...)” (Processo nº 10314.720210/2017-94; Acórdão nº 3201-005.217; Relatora Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário; sessão de 28/03/2019)

Ainda do CARF:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2012 PIS

NÃO-CUMULATIVIDADE. PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. INSUMOS. CRÉDITOS. CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE E NECESSIDADE.

A legislação do PIS e da COFINS não-cumulativos estabelecem critérios próprios para a conceituação de “insumos” para fins de tomada de créditos, não se adotando os critérios do IPI e do IRPJ. “Insumo” para fins de creditamento do PIS e da COFINS não-cumulativos é todo o custo, despesa ou encargo comprovadamente incorrido na prestação de serviço ou na produção ou fabricação de bem ou produto que seja destinado à venda (critério da essencialidade), e que tenha relação e vínculo com as receitas tributadas (critério relacional), dependendo, para sua identificação, das especificidades de cada segmento econômico. (...)” (destaque nosso) (Processo nº 19311.720352/2014-11; Acórdão nº 3401-005.291; Relator Conselheiro André Henrique Lemos; sessão de 29/08/2018)

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

(...)

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. PROVA. DISPÊNDIOS COM MANUTENÇÃO DE SOFTWARE.

Na apuração de COFINS não-cumulativa, a prova da existência do direito ao crédito pleiteado incumbe ao contribuinte, de maneira que, não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas e lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance. Cabe ao contribuinte comprovar a existência de elemento modificativo ou extintivo da autuação, no caso, a legitimidade do crédito alegado em contraposição ao lançamento." (Processo nº 11080.015203/2007-59; Acórdão nº 3301-004.982; Relatora Conselheira Semíramis de Oliveira Duro; sessão de 27/07/2018)

Em processo de minha relatoria:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

(...)

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. PROVA

Não geram direito a crédito a ser descontado diretamente da contribuição apurada de forma não-cumulativa os gastos com serviços para os quais o contribuinte não comprova ou demonstra a aplicação em etapas essenciais ao processo produtivo. (...)” (Processo nº 10280.900248/2014-31; Acórdão nº 3201-004.480; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; sessão de 28/11/2018)

O Relatório de Diligência Fiscal, de modo acertado pontua:**“3. Conclusão**

Com base na análise aqui descrita foi elaborado novo arquivo, anexo a este relatório, denominado “Vinculação das operações glosadas com o laudo.xlsx”. Tal arquivo é uma reprodução da planilha ‘Lançamentos contábeis relacionados a Outras Operações com Direito a Crédito.xlsx’, que instruiu a autuação, adicionada das seguintes colunas:

- Vinculação diligência: quando preenchida, indica a vinculação feita pela diligência com base no laudo, submetida a contribuinte conforme intimação fiscal efetuada;
- Vinculação contribuinte: preenchida pela contribuinte, extraída de sua resposta à intimação efetuada pela diligência;
- Processo produtivo: indica, para as operações vinculadas ao laudo, qual o processo produtivo onde as mesmas foram aplicadas;
- Aplicação: coluna para um melhor detalhamento da aplicação do produto ou serviço adquirido.

A tabela a seguir resume todas as vinculações efetuadas no arquivo anexo.

Tabela 3: Classificação das operações de acordo com o laudo e informações prestadas pela empresa em atendimento à intimação.

Processo Produtivo	Aplicação	Valor
Fiação	Matéria prima	2.183.055,56
	Manutenção	516.617,88
	Análises	581.546,75
Tecelagem	Matéria prima	528.908,82
	Industrialização por terceiros	182.870,03
	Manutenção	40.604,27
Beneficiamento	Serviços de terceiros	166.778,75
	Manutenção	656.605,43
	Locação de cilindros	13.131,81
Tingimento	Industrialização por terceiros	122.751,15
Estamparia	Estamparia	19.796,34
	Industrialização por terceiros	17.921,54
Calandragem	Industrialização por terceiros	53.639,26

Processo Produtivo	Aplicação	Valor
Caldeira	Combustíveis	1.079.236,56
	Manutenção	69.046,24
	Conta de água	190.752,55
	Transporte	377.311,13
Transporte	Combustível Empilhadeiras	314.638,45
	Frete rodoviário	35.800,00
	Manutenção	42.986,88
Tratamento de efluentes e resíduos sólidos		10.534.136,46
PeD, Engenharia da qualidade e Engenharia de produto	Impressoras	394.068,12
Diversos	Manutenção	5.410.543,22
	Lubrificantes	147.834,68
	Assessoria	915.217,91
	Telefonia	36.227,18
	Locação de equipamentos e contratação de serviços	971.199,98
Ignorado	Importações	2.424.295,64
Não aplicável	Devoluções	500.953,83
Não vinculado		223.768.651,58
Total		252.297.128,01

Em resumo, temos que do universo de R\$ 252.297.128,01 de operações cujo creditamento foi objeto de glosa na autuação apenas pequena parcela, equivalente a R\$ 28.528.476,43, foi possível classificar com base no laudo apresentado e nas informações prestadas pela contribuinte na resposta a intimação feita pela diligência.

A maior parte, de R\$ 223.768.651,58, nem a diligência ou a própria contribuinte conseguiu vinculá-la ao laudo apresentado. A lembrar, a conversão em diligência visava a obtenção de laudo “*que descreva detalhadamente o seu processo produtivo, apontando a utilização dos insumos, serviços, despesas, custos ora glosados na sua produção, ou na prestação de serviços vinculados ao processo produtivo e ao seu*

objeto social”. Neste aspecto o laudo apresentado não cumpriu seu objetivo, pois abordou aproximadamente apenas 10% das operações glosadas.

Sobre as demais operações a contribuinte assim se manifestou na resposta apresentada quando intimada pela diligência:

De outro lado, para os casos creditados em que não foi apontada vinculação com o laudo do processo produtivo e que não se encaixam nas demais hipóteses acima arroladas, o abatimento realizado pela contribuinte decorre do seu entendimento de amplo direito de crédito de PIS/COFINS, conforme argumentos arrolados no tópico ‘III.B’ do seu recurso voluntário.

Ainda com base no arquivo anexo podemos classificar estas operações não vinculadas com os grupos utilizados no relatório que embasou a autuação, conforme a seguir:

Tabela 4: Valores das operações glosadas não abordadas no laudo e nesta diligência, de acordo com a classificação utilizada na autuação.

GRUPO	VALOR
Despesas financeiras	137.624.471,23
Despesas com vendas	29.711.475,89
Despesas operacionais	19.828.596,82
Matérias-primas, materiais de embalagens, peças de manutenção	17.486.900,82
Gastos com pessoal	13.779.364,75
Imobilizado	4.337.672,53
Deduções	397.075,61
Diversos custos de produção	391.536,62
Não atribuído	211.557,32
TOTAL	223.768.651,59

São estas considerações consideradas pertinentes sobre o laudo elaborado.”

Considerando que a Recorrente exerce atividade têxtil, é de se compreender que as etapas arroladas pelo Relatório de Diligência Fiscal, consistentes em (i) Fiação; (ii) Tecelagem; (iii) Beneficiamento; (iv) Tingimento; (v) Estamparia; (vi) Calandragem; (vii) Caldeira; (viii) Transporte; (ix) Tratamento de Efluentes e resíduos sólidos e (x) P&D, Engenharia de qualidade e Engenharia de produto integram o seu processo produtivo.

O CARF tem entendido em relação ao creditamento de PIS/PASEP e COFINS. Vejamos:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/05/2004 a 30/06/2004

DESPESAS. EFLUENTES INDUSTRIAIS. TRATAMENTO/DESTINO. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas com tratamento e destino de efluentes decorrentes do processo de industrialização dos produtos fabricados/vendidos pelo contribuinte geram créditos

passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e/ou de ressarcimento/compensação do saldo credor.

DESPESAS. FRETES. REMESSA. INSUMOS. INDUSTRIALIZAÇÃO. ENCOMENDA. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas com fretes na remessa de insumos para industrialização de produtos encomendada a terceiros geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e/ou de ressarcimento/compensação do saldo credor.” (Processo nº 13951.000342/2004-64; Acórdão nº 9303-008.400; Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas; sessão de 20/03/2019)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2012 a 31/12/2015

(...)

NÃO-CUMULATIVIDADE. GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO - GLP. DIREITO A CRÉDITO. POSSIBILIDADE.

Os combustíveis e lubrificantes utilizados ou consumidos no processo de produção de bens e serviços geram direito a crédito. (...)” (Processo nº 19311.720174/2016-82; Acórdão nº 3201-004.188; Relator Conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade; sessão de 29/08/2018)

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

PIS. CONCEITO DE INSUMO.

O termo “insumo” utilizado pelo legislador na apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins denota uma abrangência maior do que MP, PI e ME relacionados ao IPI. Por outro lado, tal abrangência não é tão elástica como no caso do IRPJ, a ponto de abarcar todos os custos de produção e as despesas necessárias à atividade da empresa. Sua justa medida caracteriza-se como o elemento diretamente responsável pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, ainda que este elemento não entre em contato direto com os bens produzidos, atendidas as demais exigências legais.

No caso julgado, são exemplos de insumos as partes e peças para a manutenção de máquinas e equipamentos empregados na produção, o óleo diesel e o gás GLP e os paletes, estrados, ripas e etiquetas.” (Processo nº 13931.000339/2007-21; Acórdão nº 9303-005.907; Relator Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; sessão de 28/11/2017)

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013

(...)

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de

determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte (STJ, do Recurso Especial nº 1.221.170/PR).

PIS/COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS. TRANSPORTE DE CARGA. DIREITO AO CRÉDITO.

Estão aptos a gerarem créditos das contribuições os bens e serviços aplicados na atividade de transporte de carga e resíduos, passíveis de serem enquadrados como custos de produção.

(...)

PIS/COFINS. FRETE. LOGÍSTICA. MOVIMENTAÇÃO CARGA.

Os serviços de movimentação interna de matéria-prima durante o processo produtivo da agroindústria geram direito ao crédito.” (Processo nº 10580.909596/2016-5; Acórdão nº 3201-005.058; Relator Conselheiro Leonardo Lima Correia Macedo; sessão de 27/02/2019)

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS

(...)

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

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

CRÉDITOS DE INSUMOS. CONTRIBUIÇÕES NÃO-CUMULATIVAS. SERVIÇOS E PEÇAS DE MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.

Os serviços e bens utilizados na manutenção de veículos, máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos.” (Processo nº 12571.000349/2010-36; Acórdão nº 3201-005.015; Relator Conselheiro Paulo Roberto Duarte; sessão de 26/02/2019)

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2009 a 28/03/2009

(...)

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES.

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

SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Os gastos com serviços de manutenção e a troca de partes e peças de máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo produtivo geram direito ao crédito das contribuições de PIS e da COFINS. (...)” (Processo nº 11516.724153/2013-85; Acórdão nº 3301-005.016; Relator Conselheiro Winderley Moraes Pereira; sessão de 28/08/2018)

Assim, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário no tema para reconhecer o direito ao creditamento com as despesas incorridas e comprovadas no processo produtivo da Recorrente e em conformidade com as conclusões expostas no Relatório de Diligência Fiscal, nos seguintes itens: (i) Fiação (matéria-prima, manutenção e análises); (ii) Tecelagem (matéria-prima, industrialização por terceiros e manutenção); (iii) Beneficiamento (serviços de terceiros, manutenção e locação de cilindros); (iv) Tingimento (industrialização por terceiros); (v) Estamparia (estamparia e industrialização por terceiros); (vi) Calandragem (industrialização por terceiros); (vii) Caldeira (combustíveis, manutenção, conta de água e transporte); (viii) Transporte (combustível empilhadeiras, frete rodoviário e manutenção); (ix) Tratamento de Efluentes e resíduos sólidos e (x) P&D, Engenharia de qualidade e Engenharia de produto (impressoras).

- Exclusão do ICMS da base de cálculo

Assiste razão a Recorrente.

O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS.

Referida decisão possui a seguinte ementa:

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO. 1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS. (RE 574706, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)

O Supremo Tribunal Federal - STF já está a aplicar o entendimento firmado em outros processos, conforme se depreende do julgado adiante colacionado:

"COFINS E PIS – BASE DE CÁLCULO – ICMS – EXCLUSÃO. O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços – ICMS não compõe a base de incidência do PIS e da COFINS. Precedentes: recurso extraordinário nº 240.785/MG, relator ministro Marco Aurélio, Pleno, acórdão publicado no Diário da Justiça de 8 de outubro de 2014 e recurso extraordinário nº 574.706/PR, julgado sob o ângulo da repercussão geral, relatora ministra Cármen Lúcia, Pleno, acórdão veiculado no Diário

da Justiça de 2 de outubro de 2017. REPERCUSSÃO GERAL – ACÓRDÃO – PUBLICAÇÃO – EFEITOS – ARTIGO 1.040 DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. A sistemática prevista no artigo 1.040 do Código de Processo Civil sinaliza, a partir da publicação do acórdão paradigma, a observância do entendimento do Plenário, formalizado sob o ângulo da repercussão geral. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. Descabe a fixação dos honorários recursais previstos no artigo 85, § 11, do Código de Processo Civil de 2015, quando se tratar de recurso formalizado em processo cujo rito os exclua. AGRAVO – MULTA – ARTIGO 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. Se o agravo é manifestamente inadmissível ou improcedente, impõe-se a aplicação da multa prevista no § 4º do artigo 1.021 do Código de Processo Civil de 2015, arcando a parte com o ônus decorrente da litigância protelatória."(RE 440787 AgR-segundo, Relator(a):Min. MARCO AURÉLIO, Primeira Turma, julgado em 03/04/2018, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-098 DIVULG 18-05-2018 PUBLIC 21-05-2018)

Com a decisão proferida pela Corte Suprema, não mais prevalece o contido no REsp 1.144.469/PR do Superior Tribunal de Justiça - STJ.

O entendimento ora esposado encontra amparo no fato de o próprio Superior Tribunal de Justiça - STJ não mais estar aplicando o seu antigo posicionamento. A Corte Superior de Justiça, de modo reiterado, está decidindo de acordo com o julgado no RE 574.706.

A título ilustrativo, colaciona-se recentes decisões em tal sentido, *verbis*:

"PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. JUÍZO DE RETRATAÇÃO. ART. 1.040, II, DO CPC/2015. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. RECENTE POSICIONAMENTO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL (RE 574.706/PR).

1. O recurso especial foi interposto na vigência do CPC/1973. Dessa forma, sujeitam-se aos requisitos de admissibilidade nele previstos, conforme diretriz contida no Enunciado Administrativo n. 2 do Plenário do STJ.

2. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 574.706/PR, em repercussão geral, Relatora Ministra Cármen Lúcia, entendeu que o valor arrecadado a título de ICMS não se incorpora ao patrimônio do contribuinte e, dessa forma, não pode integrar a base de cálculo dessas contribuições, que são destinadas ao financiamento da Seguridade Social.

3. Embargos de declaração acolhidos, com efeitos infringentes, para realizar a adequação prevista no art. 1.030, II do CPC/2015." (EDcl no AgRg no REsp 1276424/MG, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/05/2018, DJe 21/05/2018)

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. JULGAMENTO DO TEMA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL EM REPERCUSSÃO GERAL. JUÍZO DE RETRATAÇÃO PELO PRÓPRIO STJ. ADEQUAÇÃO AO DECIDIDO PELO STF.

1. A Jurisprudência pacífica desta Corte de Justiça possuía o entendimento de considerar legal a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS, nos termos das Súmulas 68 e 94 do STJ. Posicionamento este ratificado pela Primeira Seção do STJ no julgamento do REsp 1.144.469/PR, processado e julgado como representativo de controvérsia.

2. Ocorre que o Supremo Tribunal Federal, por ocasião da apreciação do RE 574.706-RG/PR, com repercussão geral reconhecida, firmou tese contrária à fixada pela Primeira Seção do STJ.

3. Juízo de retratação exercido nestes autos (art. 1.040, II, do CPC/2015), para negar provimento ao apelo nobre da Fazenda Nacional." (REsp 1496603/MG, Rel. Ministro OG FERNANDES, SEGUNDA TURMA, julgado em 19/04/2018, DJe 25/04/2018)

"TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO INTERNO NO RECURSO ESPECIAL.

INCIDÊNCIA DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SUBSTITUTIVA, PREVISTA NA LEI 12.546/2011. JULGAMENTO PELO STF, EM REGIME DE REPERCUSSÃO GERAL. RE 574.706/PR. JUÍZO DE RETRATAÇÃO.

ART. 1.040, II, DO CPC/2015. AGRAVO INTERNO PROVIDO, EM JUÍZO DE RETRATAÇÃO, PARA NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO ESPECIAL DA FAZENDA NACIONAL, QUANTO AO TEMA OBJETO DA REPERCUSSÃO GERAL.

I. Agravo interno aviado contra decisão que deu provimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, contra acórdão que, negando provimento à Apelação e à Remessa Oficial, havia mantido a sentença que concedera o Mandado de Segurança.

II. A Segunda Turma do STJ, considerando a jurisprudência pacífica da Corte, quando do julgamento do Recurso Especial interposto, no sentido da incidência do ICMS na base de cálculo da contribuição previdenciária substitutiva, prevista na Lei 12.546/2011, negou provimento ao Agravo interno do contribuinte.

III. Entretanto, posteriormente, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do RE 574.706/PR, sob o regime da repercussão geral, firmou a tese de que "o ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS" (STF, RE 574.706/PR, Rel. Ministra CÁRMEN LÚCIA, TRIBUNAL PLENO, DJe de 02/10/2017), porquanto o valor arrecadado, a título de ICMS, não se incorpora ao patrimônio do contribuinte, e, dessa forma, não pode integrar a base de cálculo do PIS e da COFINS, contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social. Diante da nova orientação da Suprema Corte, o STJ realinhou o seu posicionamento (STJ, REsp 1.100.739/DF, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 08/03/2018; AgInt no AgInt no AgRg no AREsp 392.924/SP, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, DJe de 06/03/2018). Mutatis mutandis, a mesma lógica deve ser aplicada para a contribuição previdenciária substitutiva, prevista nos arts. 7º e 8º da Lei 12.546/2011, em razão da identidade do fato gerador (receita bruta). Com efeito, "os valores relativos ao ICMS não integram a base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - CPRB, prevista na Lei n. 12.546/11, porquanto não se incorporam ao patrimônio do contribuinte, é dizer, não caracterizam receita bruta, em observância à axiologia das razões de decidir do RE n. 574.706/PR, julgado em repercussão geral pelo STF, no qual foi proclamada a inconstitucionalidade do ICMS na base de cálculo do PIS e da COFINS" (STJ, REsp 1.568.493/RS, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, DJe de 23/03/2018). Em igual sentido: STJ, REsp 1.694.357/CE, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, DJe de 01/12/2017.

IV. Nesse contexto, retornaram os autos - por determinação da Vice-Presidência do STJ, para fins do disposto no art. 1.040, II, do CPC/2015 -, em face do aludido julgado do Supremo Tribunal Federal, em regime de repercussão geral.

V. Agravo interno provido, para, em juízo de retratação, previsto no art. 1.040, II, do CPC/2015, negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional." (AgInt no

REsp 1592338/SC, Rel. Ministra ASSUSETE MAGALHÃES, SEGUNDA TURMA, julgado em 17/04/2018, DJe 23/04/2018)

Neste contexto, não há como negar plena efetividade ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, já que o próprio Superior Tribunal de Justiça - STJ não mais aplica o entendimento firmado no REsp 1.144.469/PR.

O mesmo posicionamento tem sido adotado pelos Tribunais Regionais Federais. Neste sentido:

"EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS. ENTENDIMENTO DO STF. RE 574.706/PR, SOB O RITO DA REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 69 STF. Conforme estabelecido pelo STF, no Tema 69, "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins" (Recurso Extraordinário com repercussão geral nº 574.706)." (TRF4, AC 5004059-55.2015.4.04.7215, SEGUNDA TURMA, Relatora LUCIANE AMARAL CORRÊA MÜNCH, juntado aos autos em 09/07/2018)

"TRIBUTÁRIO. EMBARGOS INFRINGENTES. RETRATAÇÃO. BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS. EXCLUSÃO DO ICMS. ENTENDIMENTO DO STF. RE 574706/PR. TEMA 69 STF. Conforme estabelecido pelo STF, no Tema 69, "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da Cofins" (Recurso Extraordinário com repercussão geral nº 574.706)." (TRF4, EINF 2006.70.00.028496-1, PRIMEIRA SEÇÃO, Relator ROGER RAUPP RIOS, D.E. 10/07/2018)

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ICMS. EXCLUSÃO BASE CÁLCULO. PIS E COFINS. SUSPENSÃO. RE 574.706. VINCULAÇÃO. AGRAVO IMPROVIDO.

- No caso, foram abordadas todas as questões debatidas pela Agravante, tendo sido apreciada a tese de repercussão geral, julgada em definitivo pelo Plenário do STF, que decidiu que "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS".

- Cabe destacar que foi reconhecida a repercussão geral do RE 574.706/PR, e julgado o mérito do recurso pelo Plenário do STF, devendo os tribunais decidir no mesmo sentido do entendimento adotado, nos termos do art. 1.040, II do CPC, e incumbindo ao Relator decidir de forma monocrática, como prevê o art. 932 do CPC.

- Anote-se que a diretriz jurisprudencial firmada deve ser observada pelos demais Tribunais, como tem reiteradamente decidido o próprio STF, que, inclusive, tem aplicado a orientação firmada a casos similares. Precedentes.

- Quanto à alegação de que o feito deve ser sobrestado até a publicação do acórdão, resultante do julgamento dos embargos de declaração a serem opostos pela Fazenda Nacional, cabe salientar o que restou consignado na r. decisão combatida de que a decisão proferida pelo STF no RE 574.706, independentemente da pendência de julgamento dos aclaratórios, já tem o condão de refletir sobre as demais ações com fundamento na mesma controvérsia, como no presente caso, devendo, portanto, prevalecer a orientação firmada pela Suprema Corte.

- Ademais, quanto à eventual insurgência relativa à possibilidade de modulação dos efeitos do julgado, ressalta-se não ser possível, nesta fase processual, interromper o curso do feito apenas com base numa expectativa que até o momento não deu sinais de confirmação, dada a longevidade da ação e os efeitos impactantes que o paradigma ocasiona. A regra geral relativa aos recursos extraordinários, julgados com repercussão geral, é a de vinculação dos demais casos ao julgado, sendo que a inobservância da regra deve ser pautada em razões concretas.

- A tese de repercussão geral fixada foi a de que "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS".

- A motivação dos embargos de declaração, embora não tenha sido acolhida, não permite a conclusão de que foram opostos em litigância de má-fé ou com manifesto caráter protelatório.

- As razões recursais não contrapõem os fundamentos do r. decisum a ponto de demonstrar qualquer desacerto, limitando-se a reproduzir argumentos os quais visam à rediscussão da matéria nele contida.

-Negado provimento ao agravo interno." (TRF 3ª Região, QUARTA TURMA, Ap - APELAÇÃO CÍVEL - 369987 - 0001986-16.2017.4.03.6000, Rel. DESEMBARGADORA FEDERAL MÔNICA NOBRE, julgado em 04/07/2018, e-DJF3 Judicial 1 DATA:20/07/2018)

"CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ICMS. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS E DO PIS. ILEGALIDADE. STF. RE 574.706/PR. REPERCUSSÃO GERAL. TEMA 069. COMPENSAÇÃO. SÚMULA Nº 213 DO STJ. SUFICIÊNCIA DA PROVA DA CONDIÇÃO DE CREDORA TRIBUTÁRIA.

1. Ao apreciar o tema no âmbito do RE 574.706/PR-RG (Rel. Min. Cármen Lúcia), o E. STF firmou a seguinte tese: "O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da COFINS."

2. Quanto à análise da compensação tributária em sede mandamental, o próprio C. STJ tem reiterado a aplicação do seu Enunciado 213, limitando, in casu, a prova à simples condição de credora tributária, por não se confundir com os fundamentos adotados no REsp 1.111.164/BA.

3. Apelação a que se dá parcial provimento, concedendo-se a segurança para determinar a exclusão, relativa à base de cálculo da COFINS e do PIS, da parcela relativa ao ICMS, autorizando a respectiva compensação, observado, contudo, o lustrro prescricional (RE 566.621/RS, Rel. Min. Ellen Gracie), na forma da legislação de regência, notadamente com respeito ao disposto no artigo 74 da Lei nº 9.430/96, com a redação que lhe conferiu a Lei nº 10.637/02, artigo 170-A do CTN e correção monetária com a incidência da Taxa SELIC, considerando que a presente ação mandamental foi ajuizada em 08/07/2008.

4. Acresça-se, por oportuno, que a pendência de análise de modulação dos efeitos, pelo eventual acolhimento dos aclaratórios opostos no referido RE 574.706/PR, não tem o condão de atrair o efeito suspensivo aqui perseguido, não merecendo, nesse viés, prosperar o argumento alinhavado pela União Federal - nesse exato sentido, AC 2015.61.10.008586-0/SP, Relator Desembargador Federal ANDRÉ NABARRETE, decisão de 08/03/2018, D.E. 23/03/2018; EDcl na AMS 2007.61.12.007763-9/SP, Relator Desembargador Federal MARCELO SARAIVA, decisão de 26/03/2018, D.E. 05/04/2018, e AMS 2014.61.05.010541-3/SP, Relatora Desembargadora Federal MÔNICA NOBRE, Quarta Turma, j. 21/02/2018, D.E. 22/03/2018.

5. Matéria reapreciada, em sede de juízo de retratação, por força do artigo 543-B, § 3º, do CPC/73, aplicável à espécie." (TRF 3ª Região, QUARTA TURMA, Ap - APELAÇÃO CÍVEL - 333152 - 0016260-88.2008.4.03.6100, Rel. DESEMBARGADORA FEDERAL MARLI FERREIRA, julgado em 20/06/2018, e-DJF3 Judicial 1 DATA:20/07/2018)

Pertinentes são as palavras da Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, em voto proferido no processo 10580.721226/2007-01 (Acórdão 3301-004.355):

"Venho sustentando que, para fins de interpretação do § 2º do art. 62 do RICARF, negar a aplicação da decisão do RE nº 574.706 RG, com base no REsp nº 1.144.469/PR (julgado como recurso repetitivo e já transitado em julgado), é uma falácia.

É uma falácia, porquanto o próprio STJ já alterou seu posicionamento para reconhecer que o ICMS não integra a base de cálculo da contribuição para o PIS e COFINS, afastando a aplicação do REsp 1.144.469/PR, em virtude da decisão do STF, como se observa nas decisões citadas abaixo:

(...)

Por conseguinte, estando o acórdão do RE nº 574.706 RG desprovido de causa suspensiva, deve ser imediatamente aplicado.

Defendo que tal situação se coaduna com a condição de “decisão definitiva de mérito”, para fins de aplicação do art. 62, § 2º do RICARF."

Cito, ainda:

"Os órgãos do Estado são entes sem vida, sem inteligência e sem sentimento; são dirigidos por gestores que assumem o compromisso constitucional de respeitar os princípios democráticos, dentre os quais o efetivo cumprimento das decisões judiciais. De outra forma, não faz sentido o próprio governo, integrante do sistema, desrespeitar as leis.

A Fazenda Pública e os órgãos públicos de maneira geral, por não terem vida, não se sensibilizam com os fatos que ocorrem em seu derredor, diferentemente do que acontece com seus agentes políticos ou administrativos." (CARDOSO, Antonio Pessoa. Cumprimento das leis - *Estado deve ser referência de valores do Direito*. Revista **Consultor Jurídico**, 25 de junho de 2011, 7h41)

Um órgão administrativo de julgamento não aplicar o decidido em sede de repercussão geral pelo Supremo Tribunal Federal - STF quando até mesmo o Superior Tribunal de Justiça - STJ já não mais aplica o seu entendimento em sentido diverso é verdadeira afronta ao julgado pela mais Alta Corte do país.

Sobre a inteira e imediata aplicação do decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, o Superior Tribunal de Justiça - STJ assim decidiu:

"TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. RECENTE POSICIONAMENTO DO STF EM REPERCUSSÃO GERAL (RE 574.706/PR). AGRAVO INTERNO DA FAZENDA NACIONAL DESPROVIDO.

1. O Plenário do Supremo Tribunal Federal, ao julgar o RE 574.706/PR, em repercussão geral, Relatora Ministra CÁRMEN LÚCIA, entendeu que o valor arrecadado a título de ICMS não se incorpora ao patrimônio do Contribuinte e, dessa forma, não pode integrar a base de cálculo dessas contribuições, que são destinadas ao financiamento da Seguridade Social.

2. A existência de precedente firmado sob o regime de repercussão geral pelo Plenário do STF autoriza o imediato julgamento dos processos com o mesmo objeto, independentemente do trânsito em julgado do paradigma. Precedentes: RE 1.006.958 AgR-ED-ED, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, Dje 18.9/2017; ARE 909.527/RS-AgR, Rel Min. LUIZ FUX, DJe de 30.5.2016.

3. Agravo Interno da Fazenda Nacional desprovido." (AgInt no AREsp 282.685/CE, Rel. Ministro NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/02/2018, DJe 27/02/2018) (nosso destaque)

Do voto, destaco:

"3. No mais, o Supremo Tribunal Federal fixou entendimento de que a existência de precedente sob o regime de repercussão geral firmado pelo Plenário daquela Corte autoriza o imediato julgamento dos processos com o mesmo objeto, independentemente do trânsito em julgado do paradigma (RE 1.006.958 AgR-ED-ED, Rel. Min. DIAS TOFFOLI, DJe 18.9/2017; ARE 909.527/RS-AgR, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe de 30.5.2016.)."

Por fim, ressalto que esta Turma, em composição diversa da atual, decidiu por maioria de votos, em dar provimento a recurso do contribuinte, em processo no qual este relator foi designado para redigir o voto vencedor.

Aludida decisão apresenta a seguinte ementa:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2005 a 28/02/2005, 01/06/2005 a 30/11/2005, 01/03/2006 a 30/11/2006

MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

Rejeita-se a preliminar de nulidade quando nos autos está comprovado que a fiscalização cumpriu todos os requisitos legais pertinentes ao MPF, não tendo o contribuinte demonstrado nenhuma irregularidade capaz de invalidar o lançamento.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções do MPF não são causa de nulidade do auto de infração.

APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS. GLOSA.

Correta a glosa de valores indevidamente incluídos no cálculo da base de cálculo dos créditos da não-cumulatividade, ressalvando-se os valores glosados não comprovados pela fiscalização e os lançados com evidente lapso material.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. DEPRECIACÃO ACELERADA. OPÇÃO

A apropriação de crédito das contribuições mediante despesas com depreciação de bens calculadas de forma acelerada, na razão 1/48, nos termos do § 14, art. 3º da Lei 10.637/02 é opcional, o que significava impossibilidade de apropriação concomitante à regra do inciso III, do § 1º do indigitado artigo.

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. DEPRECIACÃO ACELERADA. LEI Nº 11.051/2004

Imprescindível a comprovação do atendimento aos requisitos legais para o benefício fiscal da apuração da depreciação acelerada de que trata da Lei nº 11.051/2004.

COFINS E PIS BASE DE CÁLCULO ICMS EXCLUSÃO.

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e a Prestação de Serviços ICMS não compõe a base de incidência do PIS e da COFINS.

O Supremo Tribunal Federal STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, o que afasta, de imediato, o anterior entendimento fixado pelo Superior Tribunal de Justiça STJ no Resp 1.144.469/PR, no regime de recursos repetitivos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 2

COFINS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da Contribuição para a Cofins o decidido em relação ao PIS lançado a partir da mesma matéria fática." (Processo nº 10530.004513/2008-11; Acórdão nº 3201-003.725; Relator Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira; sessão de 24/05/2018)

Cito, ainda, decisão proferida por voto de desempate, que acolheu o pedido de restituição formulado pelo contribuinte:

"ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/2010 a 31/08/2010

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE.

Comprovado tratar-se de crédito tributário restrito ao PIS/Pasep apurado e recolhido sobre base de cálculo sem a exclusão do ICMS é de se reconhecer o direito à restituição do crédito pleiteado." (Processo nº 10935.906300/2012-59; Acórdão nº 3001-000.113; Relator Conselheiro Cássio Schappo; sessão de 24/01/2018)

Assim, é de se prover o Recurso Voluntário para excluir o ICMS da base de cálculo do PIS e da COFINS, em plena consonância ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, no Recurso Extraordinário nº 574.706 e em conformidade com o que tem adotado o Superior Tribunal de Justiça - STJ.

- Impossibilidade de incidência de juros sobre a multa

Com relação ao argumento de não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, a questão, em sede administrativa, restou pacificada com a Súmula CARF nº 108, a qual possui a seguinte redação:

"Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício."

Assim, sendo referida súmula de aplicação obrigatória por este colegiado, maiores digressões sobre a matéria são desnecessárias, razão pela qual nego provimento ao recurso neste tópico.

- Iliquidez e incerteza do lançamento

Não merece guarida a pretensão da Recorrente.

Os argumentos recursais de que o lançamento merece inúmeros ajustes, entre eles: o direito a créditos de PIS/COFINS não cumulativos negados pela fiscalização, exigindo a recomposição de tais tributos; a exclusão do ICMS da base de cálculo do PIS/COFINS e a impossibilidade de a multa de ofício ser onerada por juros SELIC, devem ser indeferidas.

O lançamento preenche todos os requisitos legais exigíveis.

Eventuais ajustes em relação aos valores em litígio, resultam do que for decidido nas questões de mérito antes debatidas.

Assim, nego provimento ao Recurso no tópico.

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para (i) reconhecer a desnecessidade de retificação de Dacon e DCTF para aproveitamento extemporâneo de créditos da COFINS e do PIS/PASEP, devendo a Autoridade de Origem verificar a comprovação da existência dos créditos extemporâneos através das diligências devidas; (ii) reconhecer o direito ao creditamento com as despesas incorridas e comprovadas no processo produtivo da Recorrente, em conformidade com as conclusões expostas no Relatório de Diligência Fiscal, nos seguintes itens: (a) Fiação (matéria-prima, manutenção e análises); (b) Tecelagem (matéria-prima, industrialização por terceiros e manutenção); (c) Beneficiamento (serviços de terceiros, manutenção e locação de cilindros); (d) Tingimento (industrialização por terceiros); (e) Estamparia (estamparia e industrialização por terceiros); (f) Calandragem (industrialização por terceiros); (g) Caldeira (combustíveis, manutenção, conta de água e transporte); (h) Transporte (combustível empilhadeiras, frete rodoviário e manutenção); (i) Tratamento de Efluentes e resíduos sólidos e (j) P&D, Engenharia de qualidade e Engenharia de produto (impressoras) e (iii) excluir o ICMS da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP, em plena consonância ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal - STF, no Recurso Extraordinário nº 574.706 e em conformidade com o que tem adotado o Superior Tribunal de Justiça – STJ.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Vinicius Toledo de Andrade