



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13981.000232/2005-26
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-007.702 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 18 de fevereiro de 2020
Recorrente FRAME MADEIRAS ESPECIAIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Reconhecido pelo julgador ser prescindível ao julgamento a baixa dos autos à autoridade preparadora para realização da diligência solicitada, rejeita-se o pedido.

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

Ano-calendário: 2004

CRÉDITO. EMBALAGEM. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Os materiais de embalagem utilizados no acondicionamento dos produtos para fins de transporte são essenciais e relevantes no sistema produtivo, de acordo com o entendimento dado pelo STJ no REsp. 1.221.170-PR, bem como, pelo Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5/2018.

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM DEPRECIÇÃO. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

No âmbito do regime da não cumulatividade, a pessoa jurídica poder descontar créditos, a título de depreciação, calculados em relação a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo de bens destinados à venda.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, afastando as glosas quanto aos materiais de embalagem e depreciação dos equipamentos incorporados ao ativo imobilizado do Sistema de Aspiração e Transporte de Partículas.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Winderley Morais Pereira, Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior, Marco Antonio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 506 a 517) interposto pelo Contribuinte, em 16 de julho de 2010, contra decisão consubstanciada no Acórdão n.º 07-20.211 (fls. 474 a 503), de 11 de junho de 2010, proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) – DRJ/FNS – que decidiu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a Manifestação de Inconformidade (fls. 372 a 385).

Adota-se o relatório do referido Acórdão:

Trata o presente processo de Declaração de Compensação - DComp, apresentada pela contribuinte, às folhas 1 e 2, com o fim de ver compensados débitos seus, com créditos relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins não-cumulativa, no montante de R\$ 316.257,15, relativos ao mês de setembro de 2005.

Na apreciação do pleito - Despacho Decisório n.º 658/2009, às folhas 364 e 365, manifestou-se a Delegacia da Receita Federal do Brasil em Joaçaba/SC por **reconhecer parcialmente o direito creditório** postulado, ao considerar o valor de R\$ 316.257,15 como o saldo dos créditos a restituir da Cofins não-cumulativa - mercado externo - ao final do mês de setembro de 2005, após a dedução da contribuição apurada no mesmo mês, e **homologar a(s) compensação(ões) declarada(s)**, até o limite do crédito reconhecido para o mercado externo.

As razões para o deferimento apenas parcial do direito creditório, conforme Parecer Fiscal, às folhas 348 a 363, foram:

a) bens considerados como insumos, glosa do montante de R\$ 466.459,63:

os materiais de embalagem utilizados exclusivamente no acondicionamento dos produtos para fins de transporte não agregam valores aos mesmos, não se inserindo no conceito de insumos, o que resultou na glosa do valor de R\$ 421.036,15;

- os bens e serviços descritos de maneira genérica, tomaram impossível à autoridade fiscal concluir pela regularidade de sua utilização como insumos, no montante de R\$ 45.423,48;

(b) despesas de contraprestações de arrendamento mercantil, glosa do montante de R\$ 33.514,18:

- R\$ 29678,08, uma vez que a contribuinte apresentou documentos variados, como contratos de arrendamento mercantil e notas fiscais, porém não acresceu aos citados documentos memórias de cálculo ou quaisquer esclarecimentos capazes de estabelecer uma relação de pertinência entre os documentos e os valores demonstrados no Dacon;

- R\$ 3.836,10, em razão da não apresentação de documentação probatória.

(c) encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, no montante de R\$ 48.051,86, por falta de comprovação de que os bens foram utilizados no processo produtivo. A autoridade fiscal explica que os bens descritos como sistema elevadores de carga de madeira, sistema de aspiração e transporte de partículas exaustores, sistema de arquivo deslizante para armazenagem e sistema interno de câmeras para fábrica não encontram relação com o processo produtivo da empresa.

Inconformada com o não deferimento integral de seu pleito, encaminhou a contribuinte a manifestação de inconformidade as folhas 371 a 385, na qual solicita o restabelecimento integral do crédito pleiteado. E fundamenta:

(a) Da glosa referente a insumos - embalagens:

A contribuinte alega que para efetuar a comercialização de seus produtos - madeiras e seus artefatos, entre outros - é necessária a embalagem, realizada por meio de insumos adquiridos para esta finalidade, tais como chapas de papelão ondulado, etiqueta adesiva, cantoneiras, caixas plásticas etc. Explica que os insumos glosados são etiquetas adesivas (legalmente exigidas para produtos destinados ao exterior e coladas na madeira), chapa de papelão ondulado (utilizado como proteção do produto embalado), as cantoneiras (utilizadas para proteção), filme stretch (utilizado para amarrar o pacote) e fita de aço (utilizada na embalagem com a finalidade de amarrar/prender o pacote). Conclui a contribuinte que, como tais produtos compõem o produto final, devem ser passíveis de creditamento.

(b) Da glosa das despesas de contraprestação de arrendamento mercantil:

A contribuinte alega que os documentos acostados aos autos, durante o procedimento fiscal, se mostram suficientemente válidos para os fins probatórios a que se destinam - contratos de arrendamento mercantil e notas fiscais, haja vista ser possível estabelecer relação de pertinência com os valores demonstrados no Dacon correspondente.

Defende que a exigência da memória e cálculo e esclarecimentos complementares não possuem suporte legal.

(c) da glosa dos encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado:

A contribuinte argumenta que:

[...] tendo em vista que foi permitido o aproveitamento de crédito das contribuições sobre máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda (ativo imobilizado), bem como pela lisura dos procedimentos adotados pela Manifestante em relação a tomada destes créditos, deve ser revista a decisão final para fins de alteração, reconhecendo o direito creditório da Manifestante em relação a estes bens que participam diretamente do processo produtivo.

Em aditamento à manifestação de conformidade, às folhas 409 a 418, a contribuinte alega que traz aos autos cópia de **Notas Fiscais** (por amostragem) e o **Livro de Registro de Entradas**, no qual os materiais de embalagem foram lançados sob o código de “compra para industrialização ou produção rural” ou “compra para industrialização ou produção rural - mercadorias provenientes de outros Estados”, a fim de caracterizar os materiais de embalagem como insumos, nos termos do artigo 3º da Lei nº 10.637/02. Afirma que junta, ainda, as **Fichas Técnicas** dos produtos comercializados, os quais compreendem todas as mercadorias acobertadas pelas notas fiscais glosadas pela autoridade fiscal.

No tópico denominado *Dos demais bens utilizados como insumos*, a contribuinte argumenta que o fundamento da glosa efetuada pela autoridade fiscal - que a aquisição de bens foi genericamente descrita - carece de suporte fático e jurídico. Explica que o fundamento é impreciso, sendo defeso à autoridade fiscal utilizar argumentos evasivos, em vista do princípio da verdade material; que a autoridade fiscal deve exaurir todos os meios de prova. Conclui a contribuinte:

Contudo, a fim de liquidar por vezes a presente discussão, acentua a Manifestante que os documentos referidos no tópico antecedente, de igual forma corroboram a insubsistência da glosa alicerçada no citado fundamento, na medida em que as Notas Fiscais e Fichas Técnicas dos produtos (anexos) constituem elementos mais que suficientes para descrevê-los e caracterizá-los como insumos, porquanto, passíveis do desconto de créditos tal como procedido pela Manifestante.

Sob o título - *Das despesas com arrendamento mercantil*, a contribuinte alega que com a juntada dos comprovantes de pagamentos relativos à contraprestação de arrendamento mercantil, em anexos, o fundamento da glosa não mais existe. Repete que a legislação não determina a apresentação de memórias de cálculo, para fazer jus ao respectivo direito creditório.

Em *Do crédito a descontar referente ao ativo imobilizado*, a contribuinte alega que os bens - sistema elevadores de carga de madeira e sistema de aspiração e transporte de partículas - caracterizam-se pela essencialidade no processo de produção. A contribuinte detalha a função de cada equipamento dos citados sistemas no processo produtivo da empresa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valcir Gassen, Relator.

O Recurso Voluntário interposto em face da decisão consubstanciada no Acórdão n.º 07-20.211 é tempestivo e atende os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual deve ser conhecido.

O ora analisado Recurso Voluntário visa reformar decisão que possui a seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2004

PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU

RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE

No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendario: 2004

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, só são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados á venda; as matérias primas, os produtos intermediários, O material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, O dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. EMBALAGENS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão-somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não podem gerar direito a creditamento relativo às suas aquisições.

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM DEPRECIÇÃO. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

No âmbito do regime da não cumulatividade, a pessoa jurídica poder descontar créditos, a título de depreciação, calculados em relação a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo de bens destinados à venda.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte**Direito Creditório Reconhecido em Parte**

Diante de DComp apresentada pelo Contribuinte a autoridade administrativa fiscal por intermédio de Despacho Decisório reconheceu parcialmente o direito creditório, sendo que frente a Manifestação de Inconformidade, a DRJ reconheceu valor adicional de crédito.

Os motivos pelo não reconhecimento da integralidade do direito creditório se deu pela glosa referente a insumos – embalagens e demais insumos, despesas de contraprestação de arrendamento mercantil e encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado.

O Contribuinte em seu recurso requer o reconhecimento da totalidade do direito creditório e a homologação da compensação apresentada, ou, sendo o caso, a realização de diligência para se verificar e comprovar a existência do crédito.

Para tanto, discorre sobre o direito ao crédito de PIS não-cumulativo e enfrenta as glosas quanto aos créditos relativos à aquisição de embalagens; créditos relativos à aquisição de demais insumos; créditos relativos às operações de arrendamento mercantil; créditos relativos aos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, e, trata por fim, da baixa dos autos para diligência. Em seguida tratar-se-á de cada ponto.

1. Do pedido de diligência

Em nome do respeito ao princípio da verdade material, norte do processo administrativo fiscal, o Contribuinte “solicita a baixa dos autos para que seja realizada a diligência, sendo efetivamente analisados os documentos juntados e reconhecidos os argumentos da Recorrente em prol da integralidade dos créditos solicitados”.

Não apresenta neste pedido de diligência os motivos que o justifiquem. Apresenta de forma genérica, não atendendo assim o previsto no Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16.

Como o pedido de diligência não apresenta questões pontuais destinadas à verificação de alguma informação relevante para o deslinde do processo, sendo que a autoridade

administrativa e a DRJ examinaram a documentação apresentada, voto por negar provimento neste ponto.

2. Dos bens considerados como insumos

Como se verifica nos autos a glosa se deu em relação aos materiais de embalagem utilizados exclusivamente no acondicionamento dos produtos para fins de transporte e em relação a bens e serviços descritos de maneira genérica.

Em relação aos materiais de embalagem utilizadas exclusivamente no acondicionamento dos produtos para fins de transporte a glosa se deu por não agregar valor aos bens produzidos e, portanto, não se inserindo no conceito de insumo.

Não deve prosperar tal entendimento. Diante da decisão proferida pelo STF no REsp. 1.221.170-PR, bem como, do Parecer Normativo COSIT/RFB n.º 5/2018, pelos critérios da essencialidade e relevância há que se afastar a glosa efetuada.

Salienta-se a atividade produtiva exercida pelo Contribuinte refere-se a industrialização, comercialização e exportação de madeiras, incluindo seus artefatos, como móveis, portas e acessórios; transporte rodoviário de cargas; atividades agro-florestais etc.

Em relação aos demais bens e serviços, descritos de maneira genérica, e que, portando, foram glosados pelo fato da autoridade administrativa fiscal não ter como verificar se são ou não utilizados como insumos.

Na análise dos autos e em específico, na análise do recurso, verifica-se que tal situação constatada pela administração fiscal se mantém. No recurso o Contribuinte reitera de forma genérica, inclusive com referência a “nota fiscal emitida por Renner Sayerlack s/a”, que faz jus aos créditos relativos à aquisição de demais insumos, sem precisar item por item e a relação com o processo produtivo e a tomada de crédito.

Nestes termos, voto por afastar a glosa em relação aos materiais de embalagem utilizados exclusivamente no acondicionamento dos produtos para fins de transporte e por manter a glosa quanto aos demais insumos.

3. Dos créditos relativos às operações de arrendamento mercantil

Neste ponto referente as despesas de contraprestação de arrendamento mercantil a autoridade administrativa fiscal glosou o valor total de R\$ 33.514,18, sendo que em relação a R\$ 29.678,08 foram apresentados documentos variados, como contratos de arrendamento mercantil e notas fiscais, mas sem apresentar memórias de cálculo ou quaisquer esclarecimentos capazes de estabelecer uma relação de pertinência entre os documentos e os valores demonstrados no Dacon; e, em relação a R\$ 3.836,10, em razão da não apresentação de documentação probatória.

Na análise dos autos e em específico, do recurso apresentado, constata-se que tal situação se mantém. O Contribuinte aduz que os créditos estão de acordo com a legislação vigente e que:

(...) Dessa forma, os documentos já apresentados são suficientemente válidos para comprovar o montante do crédito requerido, sendo perfeitamente possível estabelecer relação de pertinência com os valores demonstrados na DACON correspondente.

Portanto, a ausência de meras memórias de cálculo não possuem capacidade de inviabilizar um crédito legítimo e já comprovado pelos documentos imprescindíveis a sua existência, como é o caso dos contratos, notas fiscais e/ou comprovantes de pagamentos. (...)

Desse modo, o direito creditório calculado em relação ao valor das prestações de operações de arrendamento mercantil, deve ser reconhecido em sua totalidade, por restarem devidamente comprovados por meio dos documentos juntados aos autos.

Sabe-se, de acordo com a legislação, que o ônus é do Contribuinte em pedido de restituição/compensação demonstrar e comprovar de forma precisa o crédito alegado por intermédio de documentação contábil e fiscal. Diante da não apresentação destes documentos, com indicação precisa de cada um dos itens, voto por manter a glosa dos créditos relativos às operações de arrendamento mercantil.

4. Dos créditos relativos aos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado

Quanto aos créditos relativos aos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado a DRJ reconheceu o crédito relativo à depreciação do sistema elevadores de carga de madeiras no valor de R\$ 10.416,67 ao mês, mas manteve a glosa quanto ao Sistema de Aspiração e Transporte de Partículas - Exaustores.

Assim se pronunciou a DRJ quanto a este item:

Da explicação da contribuinte resta claro que o sistema de aspiração e transporte de partículas, apesar de poder estar regularmente incluído do ativo imobilizado, não pode ser considerado como diretamente associados ao processo produtivo da contribuinte, ou seja, como estritamente vinculados à produção dos produtos que a empresa posteriormente destina a venda - artefatos de madeira, nos termos do exigido pelo inciso VI do artigo 3º, tanto da Lei n.º 10.637/2002 quanto da Lei n.º 10.833/2003 ("máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços"). A função do sistema de aspiração e transporte de partículas, como esclarece a contribuinte, é tornar saudável o ambiente de trabalho.

Frente ao argumento da DRJ de que o sistema de exaustão não está diretamente associado ao processo produtivo, o Contribuinte em seu recurso esclarece e demonstra a vinculação da seguinte forma:

Entretanto, tal entendimento não merece prosperar, principalmente no que diz respeito ao Sistema de Aspiração e Transporte de Partículas. Isso porque, além de sua própria denominação, explicitar literalmente suas funções, relativos bens caracterizam-se pela essencialidade no processo de produção da Recorrente.

Como já esclarecido, esse sistema é composto pelos seguintes equipamentos: 26 unidades de exaustão, compostos por ventiladores e filtros de mangas; 4 ventiladores de transporte; 4 filtros de manga; e 4 ciclones instalados sobre dois silos para armazenagem de partículas de madeira.

As unidades de exaustão têm como finalidade sugar as partículas geradas nas operações de usinagem dos materiais usados na produção de componentes, para portas de madeira. Essas partículas são transportadas pelo fluxo de ar gerado pelos ventiladores através de tubos que ligam os equipamentos de usinagem até o filtro de mangas. Nos filtros, o ar é devidamente filtrado e liberado para o ambiente enquanto as partículas são descarregadas por uma válvula rotativa na tubulação de transporte.

Os ventiladores de transporte, por sua vez, geram o fluxo de ar responsável por transferir as partículas da tubulação de transporte para os filtros instalados sobre o silo, os quais retêm essas partículas até serem depositadas nos silos de armazenagem.

Frisa-se que todo o material aspirado e transportado corresponde a partículas de madeira e compostos de madeira como MDF, compensados e aglomerado.

De pontuar, ainda, que a massa de partículas gerada na produção de portas de madeira, com utilização da capacidade de 70%, em 16 horas diárias de trabalho, é estimada em 85.455 kg. A densidade dessas partículas não comprimidas é de 70 kg/m³, portanto o volume diário de partículas gerado é de 1.220,80 m³.

Portanto, esse sistema está estritamente vinculado ao processo produtivo da contribuinte. Sem a aspiração desse considerável volume de partículas, a produção de portas torna-se praticamente inviável, sendo, esse sistema, imprescindível para o processo produtivo da Recorrente.

De forma bem clara e contundente verifica-se que as máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado, que integram o Sistema de Aspiração e Transporte de Partículas, estão integrados ao processo produtivo desenvolvido pelo Contribuinte. Assim, voto por afastar a referida glosa.

Conclusão

Portanto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário do Contribuinte, afastando as glosas quanto aos materiais de embalagem e depreciação dos equipamentos incorporados ao ativo imobilizado do Sistema de Aspiração e Transporte de Partículas.

(documento assinado digitalmente)

Valcir Gassen