



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.720599/2016-73
ACÓRDÃO	3202-002.045 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de setembro de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	ARCELORMITTAL BRASIL S.A FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2011

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE IMPOSTO PELA PORTARIA MF N° 2 de 17 de janeiro de 2023. SÚMULA N° 103 DO CARF. NÃO CONHECIMENTO

A Portaria MF n° 02, de 17 de janeiro de 2023, dispõe que a decisão de primeira instância administrativa se encontra sujeita à confirmação pelo CARF quando exonerar o contribuinte do pagamento de valor superior a R\$ 15.000.000,00 (Quinze Milhões de Reais). Tal limite de alçada deve ser analisado na data do julgamento em segunda instância administrativa, nos termos da Súmula CARF n° 103.

Recurso de Ofício não conhecido.

NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE SUCATAS. CRÉDITOS. RE 607.109/PR. TEMA 304/STF

São inconstitucionais os arts. 47 e 48 da Lei 11.196/2005, que vedam a apuração de créditos de PIS/Cofins na aquisição de insumos recicláveis.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em não conhecer do recurso de ofício, e em conhecer, em parte, do recurso voluntário, para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe parcial provimento para reverter as glosas sobre: (1) fretes de aquisições de sucatas não sujeitas ao pagamento das contribuições, nos termos da Súmula CARF n° 188; (2) gastos com recuperação de resíduos; (3) serviços de análise, tratamento e recuperação da água; e (4) dispêndios com EPI (botinas, coletes, capacetes, jaquetas, luvas máscaras, óculos de proteção e protetores auriculares). Por maioria de votos, negar provimento ao recurso para

manter as glosas sobre as despesas com Gestão de Recursos de Tecnologia da Informação – GRTI. Vencida a Conselheira Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, que dava provimento nesta matéria.

Sala de Sessões, em 19 de setembro de 2024.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima – Relatora

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Wagner Mota Momesso de Oliveira, Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Aline Cardoso de Faria, Juciléia de Souza (Relatora) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Tratam-se de Recursos de Ofício e Voluntário contra a lavratura do Auto de Infração de Cofins não cumulativa dos períodos de apuração de abril a junho e setembro a novembro de 2011, com o crédito tributário no valor total de R\$ 92.454.690,64, sendo R\$ 41.966.010,36 de principal (Contribuição), R\$ 19.014.172,54 de juros de mora, calculados até janeiro de 2016, e R\$ 31.474.507,74 de multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

Após a verificação do direito creditório vindicado, a autoridade fiscal glosou créditos não cumulativos do PIS e da Cofins relativos à: (i) Sucatas; e (ii) bens e serviços considerados pela interessada como insumos, relativamente Cofins e ao PIS do ano-calendário de 2011.

Cientificada, a Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, a qual foi julgada parcialmente procedente pela 3ª Turma da Delegacia Regional de Curitiba/PR, formalizada pelo acórdão 06-57.806, para alterar o lançamento Cofins, no valor de R\$ 3.151.538,32, assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/04/2011 a 30/06/2011, 01/09/2011 a 30/11/2011

CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.

A autoridade administrativa não tem competência para, em sede de julgamento, negar validade às normas vigentes.

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

PROVAS. INSUFICIÊNCIA.

A mera arguição de direito, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do contribuinte, não é suficiente para demonstrar a ocorrência dos fatos alegados na impugnação.

PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Indefere-se o pedido de perícia cuja realização revela ser prescindível para o deslinde do contencioso.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/04/2011 a 30/06/2011, 01/09/2011 a 30/11/2011

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

O sujeito passivo poderá descontar da contribuição apurada no regime não cumulativo créditos calculados sobre valores correspondentes a insumos, assim entendidos 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.

NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO. ESSENCIALIDADE.

No âmbito do regime não cumulativo de apuração do PIS e da Cofins, somente geram créditos passíveis de utilização pela contribuinte aqueles custos, despesas e encargos expressamente previstos na legislação, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa.

NÃO CUMULATIVIDADE. AQUISIÇÃO DE SUCATAS. CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

No regime não cumulativo da contribuição para a Cofins é vedado que a pessoa jurídica tributada pelo lucro real utilize créditos referentes à aquisição de sucatas, mesmo que se trata de compras efetuadas de empresas optantes do Simples.

NÃO CUMULATIVIDADE. INDUSTRIALIZAÇÃO DE SUCATA POR ENCOMENDA. CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

As operações de industrialização de sucatas por encomenda não geram direito ao crédito das contribuições não cumulativas (PIS e Cofins).

NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES SOBRE COMPRAS. PRODUTOS COM SUSPENSÃO DA CONTRIBUIÇÃO. CRÉDITOS. VEDAÇÃO.

As despesas de fretes relativas às compras de produtos com suspensão das contribuições (PIS e Cofins) não geram direito ao crédito no regime não cumulativo, uma vez que não havendo a possibilidade de aproveitamento do crédito com a aquisição dos produtos transportados, assim, também não o haverá para o gasto com transporte.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS CONSIDERADOS COMO INSUMO. CANCELAMENTO DE GLOSA.

Devem ser canceladas as glosas relativas aos dispêndios com bens e serviços que, em conformidade com a constatação procedida em diligência efetuada pela autoridade a quo, tenham sido utilizados como insumo no processo produtivo da empresa.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. BENS UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CONDIÇÕES.

O direito ao crédito não cumulativo das contribuições (PIS e Cofins) relativos aos dispêndios com bens aplicados na manutenção de máquinas e equipamentos exige a comprovação de que estes foram, de fato, utilizados diretamente na produção dos bens destinados à venda e, também, que aqueles, além de terem sido adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, não foram escriturados no ativo imobilizado da empresa.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. ALUGUEIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CANCELAMENTO DE GLOSA.

Devem ser canceladas as glosas relativas a gastos com aluguéis de máquinas e equipamentos que, em conformidade com a constatação procedida em diligência efetuada pela autoridade a quo, tenham sido utilizados nas atividades da empresa.

NÃO CUMULATIVIDADE. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO DECORRENTE DE GLOSAS.

Uma vez constatada que a fiscalização procedeu com total respeito à sistemática de apuração da não cumulatividade, é de se manter o

lançamento tributário das contribuições (PIS e Cofins) decorrentes das glosas efetuadas.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em atendimento ao disposto no art. 34 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, por força da remessa ex-officio, o presente Recurso de Ofício vem perante o CARF, por meio do qual, a exoneração do crédito tributário será precedido de reexame.

Inconformada, a Recorrente também apresenta Recurso Voluntário ao CARF, pugnando pelo cancelamento da autuação.

Em suma, é o Relatório.

VOTO

Conselheira **Juciléia de Souza Lima**, Relatora

Os Recursos são tempestivos, bem como, atendem aos demais pressupostos para sua admissibilidade, portanto, os conheço.

I- DO RECURSO DE OFÍCIO

Em sede de julgamento da Manifestação de Inconformidade, a 3ª Turma da Delegacia Regional de Curitiba/PR decidiu-se por alterar o lançamento da Cofins, no valor de R\$ 3.151.538,32. Todavia, houve a manutenção do Auto de Infração no valor indicado pela fiscalização, no valor total de R\$ 38.814.472,04.

Periodo	Valores Devidos de Cofins		Valores Cancelados
	Auto de Infração	Diligência / Julgamento	
abr/11	21.565.550,43	20.115.891,96	1.449.658,47
mai/11	11.248.220,89	10.917.274,76	330.946,13
jun/11	745.815,70	460.067,80	285.747,90
set/11	6.486.377,97	5.870.390,29	615.987,68
out/11	1.227.484,09	1.013.019,01	214.465,08
nov/11	692.561,28	437.828,22	254.733,06
Total	41.966.010,36	38.814.472,04	3.151.538,32

O recurso de ofício foi interposto em 15 de março de 2017, data na qual o limite necessário para o apelo recursal era de R\$ 2.500.000,00, com base na Portaria MF nº 63/2017.

Ocorre que a Portaria MF nº 02, de 17 de janeiro de 2023, passou a dispor que decisão de primeira instância administrativa se encontra sujeita à confirmação pelo CARF quando exonerar o contribuinte do pagamento de valor superior a R\$ 15.000.000,00 (Quinze Milhões de Reais).

Sobre o tema a Portaria do Ministério da Fazenda nº 02/2023 disciplinou o limite para interposição de recurso ofício, vejamos:

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Art. 3º Esta Portaria entrará em vigor em 1º de fevereiro de 2023.

O lançamento de ofício constituiu crédito das contribuições, a título do principal e das multas, compõe o montante de R\$ 3.151.538,32

Logo, a exoneração do crédito tributário se deu em valor abaixo do limite imposto pela Portaria MF nº 02/2023.

Portanto, impõe-se a aplicar a Súmula CARF nº 103: “Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância”.

Por conseguinte, o presente Recurso de Ofício não pode ser conhecido.

Remanesce, todavia, as questões meritórias postas, através do Recurso Voluntário, pela Recorrente.

Entretanto, ante a existência de preliminares, passo a analisá-las.

II- DAS PRELIMINARES

2.1- Da alegação de nulidade na constituição do crédito tributário- por ausência de motivação do ato

No que pese a alegação da ausência de motivação do ato administrativo- o lançamento a violar o direito de defesa da Recorrente, no meu entendimento, não existem erros no tocante à descrição dos fatos capazes de trazer prejuízos ao exercício de defesa da Recorrente.

Primeiro, de acordo com Decreto nº 70.235, 06/03/1972, somente são nulos os atos administrativos proferidos por autoridade incompetente e/ ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Para arrematar, o auto de infração foi lavrado por servidor competente, descrevendo claramente a infração imputada ao sujeito passivo- aqui Recorrente, arrolando todas as razões de fato e de direito que ensejaram a sua lavratura, atendendo fielmente as disposições do art. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Observa-se que somente duas são as espécies de irregularidades, elencadas nos incisos do artigo 59, acima transcrito, que possuem o condão de contaminar de nulidade “ab initio” as peças que o compõem: a incompetência do prolator do ato administrativo (ato, decisão ou despacho) e a preterição do direito de defesa.

Além disso, para que se confirme a nulidade, a irregularidade praticada pressupõe que o dano causado ao sujeito passivo seja concreto, devendo o prejuízo resultante ser inequivocamente demonstrado. É somente em face de prejuízos causados à parte que irregularidades processuais podem acarretar a nulidade de determinado ato, pois do contrário seria sobrepor as formalidades processuais ao seu real objetivo.

Ao contrário do entendimento da recorrente, a decisão revisora da autoridade administrativa está amparada no art. 142 e 149, ambos do CTN, pois o Fisco tem o poder-dever de examinar, por iniciativa própria, a regularidade do cumprimento, por parte das contribuintes, da legislação tributária.

Daí, ante a suscitada nulidade da decisão recorrida sob o argumento de violação ao direito de defesa por ausência de motivação do ato administrativo é equivocada, não encontrando amparo legal.

Da sua análise- da decisão recorrida, mais especificamente do voto condutor, consta expressamente o enfrentamento das matérias impugnadas a permitir à recorrente exercer seu direito de defesa. Tanto é verdade que o fez perante as autoridades julgadoras de primeira e segunda instância.

A legislação estabelece que são nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Não restando configuradas tais hipóteses não é de se declarar a nulidade.

Desse modo, as conheço, porém, afasto as preliminares arguidas.

2.2- Do conceito de insumo e o RESP 1.221.170/PR

Para interpretar o conceito de insumo, entendo por bem registrar que o conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS deve tomar como base a decisão proferida no RESP 1.221.170.

É sabido que em fevereiro de 2018, a 1ª Seção do STJ ao apreciar o Resp 1.221.170 definiu, em sede de repetitivo, decidiu pela ilegalidade das instruções normativas 247 e 404, ambas de 2002, sendo firmada a seguinte tese:

“(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”.

No resultado final do julgamento, o STJ adotou interpretação intermediária, considerando que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, pretendeu-se que seja considerado insumo o que for essencial ou relevante para o processo produtivo ou à atividade principal desenvolvida pela empresa.

Vejamos excerto do voto da Ministra Assusete Magalhães:

“Pela perspectiva da zona de certeza negativa, quanto ao que seguramente se deve excluir do conceito de ‘insumo’, para efeito de creditamento do PIS/COFINS, observa-se que as Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 trazem vedações e limitações ao desconto de créditos.

Quanto às vedações, por exemplo, o art. 3º, §2º, de ambas as Leis impede o crédito em relação aos valores de mão de obra pagos a pessoa física e aos valores de aquisição de bens e serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições. Já como exemplos de limitações, o art. 3º, §3º, das referidas Leis estabelece que o desconto de créditos aplica-se, exclusivamente, em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no País e aos custos e despesas pagos ou creditados a pessoas jurídicas também domiciliadas no território nacional.”

Restou pacificada no STJ a tese que: “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”.

O conceito de insumo também foi consignado pela Fazenda Nacional, vez que, em setembro de 2018, publicou a NOTA SEI PGFN/MF 63/2018, in verbis:

"Recurso Especial nº 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia.

Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº

10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014."

A Nota clarifica e orienta, internamente, a definição do conceito de insumos na "visão" da Fazenda Nacional:

"41. Consoante se observa dos esclarecimentos do Ministro Mauro Campbell Marques, aludindo ao "teste de subtração" para compreensão do conceito de insumos, que se trata da "própria objetivação segura da tese aplicável a revelar a imprescindibilidade e a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte". Conquanto tal método não esteja na tese firmada, é um dos instrumentos úteis para sua aplicação in concreto.

42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo "teste da subtração" a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma "conditio sine qua non" para a produção ou prestação do serviço. Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo."

Com tal nota, restou claro, assim, que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou obste a atividade principal da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. Tal ato ainda reflete que o "teste de subtração" deve ser utilizado para fins de se definir se determinado item seria ou não essencial à atividade do sujeito passivo. Eis o item 15 da Nota PGFN:

"15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do "teste de

subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo. É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.”

Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

Com efeito, o conceito de insumo a ser utilizado nesse voto será a sua relação direta com o processo produtivo. Feitos os devidos comentários, passemos à análise do presente do caso.

2.3- DAS GLOSAS

Após a verificação do direito creditório vindicado, a autoridade fiscal glosou créditos não cumulativos do PIS e da Cofins relativos à:

(i) AQUISIÇÃO de Sucatas;

(ii) FRETES na aquisição de Sucatas;

(iii) BENS E SERVIÇOS como insumos;

- Gestão de Recursos de Tecnologia da Informação – GRTI;
- recuperação de resíduos;
- serviços de análise, tratamento e recuperação da água;
- dispêndios com EPI (botinas, coletes, capacetes, jaquetas, luvas máscaras, óculos de proteção e protetores auriculares);
- Outros Bens, entendidos como partes e peças reposição de máquinas e equipamentos (tais como: anéis, alavancas, cabos, rodas, réguas, rolos, roldanas, parafusos e sensores); e
- Chapas de Aço e Chapas Laminadas de Aço.

2.3.1- Das Aquisições de Sucatas- da (in)aplicabilidade do art. 47 da Lei nº 11.196/05

Segundo a Recorrente, o objeto social da empresa vai “além da fabricação e transformação do aço”, atuando, inclusive em diversas frentes produtivas, tais como: a) mineração; b) geração de energia para uso próprio; c) produção de biorredutor renovável (carvão vegetal); d) serviços; e) tecnologia da informação; f) responsabilidade social, dentre outros.”

Neste caso, houve a glosa de créditos sobre as aquisições de sucatas, com base no art. 47 da Lei 11.196/2005.

Defende a Recorrente que os créditos glosados referem-se, tão-somente, a bens e serviços utilizados em suas unidades produtoras de aço, acusa a fiscalização de agir forma simplificada ao glosar todos os serviços que não são aplicados/consumidos na produção. Diz que na prática a glosa é indevida, posto que foi realizada sem qualquer análise quanto à aplicação de cada um desses serviços no processo produtivo. Nesse sentido, reforça a argumentação pela ilegalidade da aplicação restritiva do conceito de insumos.

Entretanto, ela esclarece que, pela quantidade de serviços glosados, foi impossível realizar a defesa, item a item, mas que, a título exemplificativo, apresenta aquelas glosas relacionadas aos serviços para os quais, por serem essencialmente vinculados e aplicados no processo produtivo, o direito ao crédito é inquestionável.

Em atendimento à solicitação da DRJ, a autoridade a quo apreciou os 5 (cinco) pontos destacados no despacho de diligência e revisou os procedimentos fiscais a eles relativos, conforme se verifica na Informação Fiscal de fls. 1.303 a 1.308, bem como nos documentos a ela anexados (constantes das fls. 1.309 a 1.329).

Primeiramente, no que diz respeito aos itens A, C, D e E da diligência, a fiscalização concedeu razão à interessada, procedendo o estorno das glosas relativas: às despesas de locação de equipamentos (A); aos serviços de manutenção de máquinas e equipamentos (C1); aos serviços de caldeiraria (C2); aos serviços de corte e dobra de aço (C3); às despesas com materiais refratários (D); e às despesas com combustíveis consumidos pelas máquinas utilizadas no processo produtivo (E).

Todavia, manteve-se, dentre outras, a glosa sobre a aquisição de sucatas ao aplicar o § 2º do artigo 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, no qual se estabeleceu regras gerais para o desconto de créditos no âmbito da sistemática não cumulativa, dispondo que não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições.

O julgador de piso afastou a tese da Recorrente ao defender que o direito ao crédito sobre as aquisições de sucatas decorre do seu reconhecimento como insumos essenciais ao desenvolvimento de suas atividades. Entretanto, entendeu o acórdão recorrido que,

exatamente, por serem insumos do processo produtivo é que o direito ao crédito encontra-se vedado pelos art. 47 e 48 da Lei 11.196/2005, ao prever:

Lei 11.196/2005:

*“Art. 47. Fica vedada a utilização do crédito de que tratam o inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, nas **aquisições de desperdícios, resíduos ou aparas de plástico, de papel ou cartão, de vidro, de ferro ou aço, de cobre, de níquel, de alumínio, de chumbo, de zinco e de estanho, classificados respectivamente nas posições 39.15, 47.07, 70.01, 72.04, 74.04, 75.03, 76.02, 78.02, 79.02 e 80.02 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, e demais desperdícios e resíduos metálicos do Capítulo 81 da Tipi.***

Art. 48. A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda de desperdícios, resíduos ou aparas de que trata o art. 47 desta Lei, para pessoa jurídica que apure o imposto de renda com base no lucro real.

*Parágrafo único. **A suspensão de que trata o caput deste artigo não se aplica às vendas efetuadas por pessoa jurídica optante pelo Simples.***

Como se vê, expressamente, no art. 47 há vedação à utilização de crédito de PIS (inciso II do caput do art. 3º da Lei 10.637/2002) e da Cofins (inciso II do caput do art. 3º da Lei 10.833/2003) “ nas aquisições de desperdícios, resíduos ou aparas de plástico, de papel ou cartão, de vidro, de ferro ou aço, de cobre, de níquel, de alumínio, de chumbo, de zinco e de estanho”, bem ainda nos “ demais desperdícios e resíduos metálicos do Capítulo 81 da Tipi”.

No artigo 48 desta está disposto a possibilidade de suspender a cobrança das contribuições para o PIS/Pasep e para a Cofins na venda de produtos reciclados, em específico: venda de desperdícios, resíduos ou aparas. Todavia, a suspensão das contribuições para o PIS/Cofins não se aplica às vendas efetuadas por pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional.

De certo, as sucatas adquiridas pela Recorrente (que estava/está sujeita ao regime não cumulativo das contribuições, uma vez que apurou/apura o IPRJ pelo lucro real) de empresas não optantes do Simples, para a utilização como insumos em seu processo produtivo, tem, desde 01/03/2006 (entrada em vigor dos art. 47 e 48 acima, conforme art. 132, inciso V, alínea c, todos da Lei nº 11.196, de 2005), a incidência das contribuições (para o PIS/Pasep e da Cofins) suspensa e, por óbvio, estão impedidas de gerarem crédito.

No que pese toda argumentação da Recorrente, é importante registrar que esta Relatora não desconhece que tal questão, ainda que não em definitivo, já foi decidida pelo

Supremo Tribunal Federal, sob relatoria do Ministro Gilmar Mendes, RE 607.109/PR, no qual votou por reconhecer a inconstitucionalidade dos arts. 47 e 48 da Lei 11.196/2005, Tema 304/STF. O voto dele foi seguido pelos Ministros Luís Roberto Barroso, Cármen Lúcia, Luiz Edson Fachin, Luiz Fux, Nunes Marques e Ricardo Lewandowski, ocasião que firmou-se a seguinte tese:

“São inconstitucionais os arts. 47 e 48 da Lei 11.196/2005, que vedam a apuração de créditos de PIS/Cofins na aquisição de insumos recicláveis”.

Naquele julgamento, o Pretório Excelso, considerando a interdependência funcional das normas previstas nos arts. 47 e 48 da Lei 11.196/2005, para dar solução constitucionalmente adequada, decidiu pela declaração de invalidade do bloco normativo como um todo.

Entretanto, o julgado em comento ainda está pendente de julgamento de Embargos de Declarações opostos pela PGFN, a qual solicitou a modulação dos efeitos da decisão para que produza efeitos “ex nunc”, no mínimo, a partir do julgamento do citado recurso representativo de controvérsia.

Todavia, a Recorrente noticia nos autos que em 2016 impetrou Mandado de Segurança, Proc. Nº 0005730-14.2016.4.01.3800. Denegada a segurança em primeira instância e com pendência de julgamento das apelações interpostas, a Empresa peticionou nos autos do referido mandado de segurança requerendo a aplicação imediata, pelo TRF-1ª Região, do leading case- RE Nº 607.109/PR

Em seguida, o Desembargador Relator aplicou o precedente e decidiu a demanda monocraticamente, garantindo o creditamento, pela Empresa, das contribuições nas aquisições de desperdícios.

Não obstante a União Federal tenha apresentado agravo interno, a decisão do TRF-1 foi mantida e em 25.03.2022 houve o trânsito em julgado da ação, prevalecendo a decisão favorável à Empresa. Portanto, a ação transitou em julgado garantindo à Recorrente o creditamento em todas as operações descritas no art. 47 da Lei 11.196/05.

Portanto, dado o provimento do pleito da Recorrente pelo Poder Judiciário, entendo haver flagrante concomitância entre o processo judicial e o administrativo, merecendo ser aplicada Súmula CARF 01: “Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial”.

Não conheço do presente tópico recursal.

2.3.2- Dos Fretes na aquisição de sucatas

No se refere aos fretes na aquisição de sucatas, entendeu o julgador de piso, que o frete na aquisição, por não se enquadrar no conceito de insumo, não gera crédito isoladamente, ao contrário dos fretes sobre vendas que o legislador reconheceu esse direito de forma expressa, pois o frete estaria vinculado às mercadorias e/ou aos bens transportados. Ou seja, a despesa com frete sobre a compra tem a mesma natureza e segue a mesma sistemática de cálculo do crédito gerado pelo bem cujo custo ele compôs.

A meu ver, e, com a devida vênia, existe um equívoco de interpretação cometido pelo julgador de piso, pois as despesas comerciais com armazenagem e fretes na operação de venda têm disciplina própria prevista no art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/2003, não estando vinculadas a um outro direito de crédito, existem por si, melhor explicando, não são acessórios de nada, simplesmente, por conta de previsão legal expressa, independentemente, do tratamento tributário dado à mercadoria comercializada.

É de se registrar que apesar do produto não ser sujeito a tributação de PIS e COFINS, o frete o é, o serviço de transporte prestado pela transportadora contratada pela Impugnante será tributado em PIS/COFINS devido por aquela, sobre o valor pago pela Recorrente. O valor aqui creditado será lá tributado, mantendo a lógica da não cumulatividade, no momento em que o creditamento aqui é negado e a tributação lá é mantida, quebra-se, sem fundamento legal, a não cumulatividade prevista na Lei nº 10.833/03.

Por isso, revento as glosas de fretes de aquisições de sucatas não sujeitas ao pagamento das contribuições, em observância à Súmula CARF/188 ao prever que é permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

(iii) BENS E SERVIÇOS como insumos;

- recuperação de resíduos;
- serviços de análise, tratamento e recuperação da água;
- dispêndios com EPI (botinas, coletes, capacetes, jaquetas, luvas máscaras, óculos de proteção e protetores auriculares);
- Gestão de Recursos de Tecnologia da Informação – GRTI;
- Outros Bens, entendidos como partes e peças reposição de máquinas e equipamentos (tais como anéis, alavancas, cabos, rodas, réguas, rolos, roldanas, parafusos e sensores); e
- Chapas de Aço e Chapas Laminadas de Aço.

Considerando a atividade produtiva da Recorrente, e, em observância ao decidido no REsp 1.221.170, em sede de repetitivo pelo STJ, revento as seguintes glosas: recuperação de resíduos; serviços de análise, tratamento e recuperação da água; e dispêndios com EPI (botinas, coletes, capacetes, jaquetas, luvas, máscaras, óculos de proteção e protetores auriculares).

Todavia, mantenho as glosas com dispêndios com Gestão de Recursos de Tecnologia da Informação – GRTI, por tratar-se de serviço de apoio, não relacionados à atividade produtiva da Recorrente .

Outrossim, mantenho as glosas com relação a rubrica Outros Bens, entendidos como partes e peças reposição de máquinas e equipamentos (tais como anéis, alavancas, cabos, rodas, réguas, rolos, roldanas, parafusos e sensores); pois é preciso considerar que o decidido pelo STJ, de que são insumos, bens e serviços que compõem o processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviço a terceiros, não validou que todas as despesas realizadas com a aquisição de bens e serviços para a atividade empresarial da contribuinte direta ou indiretamente possam ser consideradas insumos para fins de tomada de crédito, por isso, mantenho híidas as respectivas glosas.

Por último, ficou comprovado que no que diz respeito às glosas com Chapas de Aço, trata-se do próprio produto fabricado pela Recorrente, não se trata de insumo. E quanto às chapas laminadas de aço, ante a ausência de certeza e liquidez do crédito, mantenho as glosas.

2.3.3- Da Diferença entre os valores lançados

Em sua defesa, a Recorrente aponta a existência de uma diferença, no montante de R\$ 852.443,52, entre o valor total de lançado no auto de infração (R\$ 41.966.010,36) e o valor total de glosas (R\$ 41.113.566,84). Diz que os débitos atuados nunca poderiam ser superiores as glosas e que não existe qualquer fundamentação para o lançamento desta diferença, na sequência, pugna pela nulidade do lançamento tributário.

Entendo não assistir razão a Recorrente.

Dos trabalhos diligenciais e como muito bem explanado pelo julgador de piso, inclusive, com as respectivas contas, passo a transcrever:

A autoridade a quo, na Informação Fiscal relativa à diligência (fls. 1.303 a 1.308), esclarece que o valor total das glosas em cada período depende, única e exclusivamente, do somatório dos créditos glosados nesse mesmo período, mas que o valor de crédito tributário da contribuição não cumulativa (PIS e Cofins) a ser lançado por meio do auto de infração, depende “das seguintes variáveis: Saldo de créditos remanescentes do período anterior, Créditos apurados no período, Saldo de créditos disponíveis no período (que é o somatório Saldo de créditos remanescentes do período anterior com os Créditos apurados no período), Créditos descontados no período, Créditos descontados excedidos (que é o valor do

Crédito descontado que ultrapassa o valor do Crédito disponível), Débito apurado no período e Valor declarado em DCTF no período.”. Explica, também, que a fórmula aritmética para apuração dos valores lançados foi a seguinte: “(Débito apurado na competência – Crédito descontado na competência) + (Crédito descontado excedido – Valor declarado em DCTF)”. E esclarece, ainda, que o saldo de créditos a ser considerado no início de 2011 foi alterado (diminuído) em virtude das glosas de créditos efetivadas no ano de 2010, em procedimento fiscal anterior (PAF nº 15504.726398/2014-18). Em sua replica, a contribuinte alega que, mesmo após a realização da diligência, persiste uma diferença, no valor de R\$ 1.131.543,47, entre o valor total cobrado (R\$ 38.814.472,04) e o valor total glosado (R\$ 37.682.928,57).

(...)

A sistemática de apuração da contribuição não cumulativa devida (PIS ou Cofins) em cada período, com bem acentuou a fiscalização, depende de uma série de variáveis. Na verdade, como é sabido por quem conhece as contribuições para o PIS e à Cofins, o sistema de créditos e débitos das contribuições não cumulativas e a possibilidade de se realizar o transporte de saldos credores para competências futuras é bastante complexo e necessita de rigoroso controle de todos os valores (de créditos, débitos e saldos) para que se possa apurar corretamente o valor das contribuições devidas em cada período. Por sua vez, quando ocorre uma fiscalização a autoridade tributária tem que realizar uma reapuração das contribuições devidas e considerar, além de todos os valores, relativos aos créditos, débitos e saldos informados pela contribuinte nos respectivos Dacon, os valores de glosas de créditos e de omissões de receita, os valores de contribuição devida declarados em DCTF e o valor do saldo credor da contribuição existente no início do período fiscalizado.

Assim é que ao se analisar os demonstrativos da autoridade a quo, tanto os relativos à fiscalização quanto os concernentes à diligência efetuada, constata-se que eles foram elaborados em total respeito à sistemática de apuração das contribuições não cumulativas, sem quaisquer erros de transcrição ou de soma e com a consideração dos valores informados pela interessada nos Dacon, dos valores de glosa apurados, dos valores declarados (em DCTF) e do valor de saldo de crédito da contribuição do início da fiscalização, o qual, diga-se, foi alterado (diminuído) em virtude das glosas de créditos efetivadas no ano de 2010, em procedimento fiscal anterior (PAF nº 15504.726398/2014-18). Demonstra-se, dessa forma, que existem, sim, fundamentos jurídicos e lastros fáticos para o lançamento

realizado, devendo-se, obviamente, em razão do acolhimento no sentido de cancelar as glosas apontadas na diligência, manter o auto de infração no valor indicado pela fiscalização, no valor total de R\$ 38.814.472,04.

Pelas razões expostas na preliminar de nulidade arguida 2.1, não há nulidade na constituição do crédito, pois dos trabalhos diligenciais restou demonstrado que o auto de infração contestado foi alterado para os valores constantes da Tabela 1 abaixo transcrita, coluna Diligência/ Julgamento, cancelando-se os valores de créditos tributários, bem como os consectários legais, de acordo com a coluna Valores Cancelados, a qual foi calculada pela simples diminuição entre o valor da coluna Auto de Infração e a coluna Diligência / Julgamento. Reduziu-se o valor de R\$ 3.151.538,32. Todavia, houve a manutenção do Auto de Infração no valor indicado pela fiscalização, no valor total de R\$ 38.814.472,04.

Valores Devidos de Cofins			Valores Cancelados
Periodo	Auto de Infração	Diligência / Julgamento	
abr/11	21.565.550,43	20.115.891,96	1.449.658,47
mai/11	11.248.220,89	10.917.274,76	330.946,13
jun/11	745.815,70	460.067,80	285.747,90
set/11	6.486.377,97	5.870.390,29	615.987,68
out/11	1.227.484,09	1.013.019,01	214.465,08
nov/11	692.561,28	437.828,22	254.733,06
Total	41.966.010,36	38.814.472,04	3.151.538,32

Em face do exposto, não conheço do Recurso de Ofício, e quanto ao Recurso Voluntário, conheço-o em parte do recurso, e na parte conhecida, voto por rejeitar as preliminares arguidas, e no mérito, dar-lhe parcial provimento para reverter as seguintes glosas:

- fretes de aquisições de sucatas não sujeitas ao pagamento das contribuições nos termos da Súmula CARF nº 188;
- gastos com recuperação de resíduos;
- serviços de análise, tratamento e recuperação da água; e
- dispêndios com EPI (botinas, coletes, capacetes, jaquetas, luvas máscaras, óculos de proteção e protetores auriculares).

É o voto.

Assinado Digitalmente

Juciléia de Souza Lima

DOCUMENTO VALIDADO