



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16403.000645/2008-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-007.917 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de junho de 2020
Recorrente AFFONSO DITZEL & CIA LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004, 01/04/2004 a 30/06/2004, 01/07/2004 a 30/09/2004, 01/10/2004 a 31/12/2004, 01/01/2005 a 31/03/2005, 01/04/2005 a 30/06/2005, 01/07/2005 a 30/09/2005, 01/10/2005 a 03/12/2005, 01/01/2006 a 31/03/2006, 01/04/2006 a 30/06/2006, 01/07/2006 a 30/09/2006, 01/10/2006 a 31/12/2006

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que 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.

CUSTOS/DESPESAS. VEÍCULOS. COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com combustíveis e lubrificantes utilizados na frota de veículos da empresa geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar parcial provimento para afastar a glosa de combustíveis e lubrificantes.

(documento assinado digitalmente)

Winderley Moraes Pereira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira - Relator

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

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 520 a 523) interposto contra o Acórdão nº 06-29.430, proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Curitiba (e-fls. 509 a 516), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade do Contribuinte.

Por representar acurácia na análise dos fatos, faço uso do Relatório do Acórdão *a quo*:

Trata o presente processo de pedido de ressarcimento no valor total de R\$ 360.643,54 de crédito de PIS não cumulativo, relativo aos anos de 2004, 2005 e 2006.

Segundo o Despacho Decisório, de nº 13/2008, anexado às fis. 455/469, Seção de Fiscalização da DRF em Ponta Grossa, , houve reconhecimento parcial (R\$ 308.644,77) do direito creditório pleiteado, conforme se segue (fl. 468).

Período de Apuração	Valor do Crédito Pleiteado	Valor do Crédito Concedido
1º TRIMESTRE 2004	24.951,35	20.791,14
2º TRIMESTRE 2004	42.331,94	37.392,80
3º TRIMESTRE 2004	51.542,95	45.770,61
4º TRIMESTRE 2004	44.718,83	40.122,89
1º TRIMESTRE 2005	31.006,51	26.920,54
2º TRIMESTRE 2005	40.962,03	37.564,27
3º TRIMESTRE 2005	17.405,09	14.245,79
4º TRIMESTRE 2005	11.823,45	7.148,43
1º TRIMESTRE 2006	17.043,42	13.785,68
2º TRIMESTRE 2006	16.413,48	14.539,99
3º TRIMESTRE 2006	27.675,35	22.965,34
4º TRIMESTRE 2006	34.769,14	27.397,29
TOTAL PLEITEADO	360.643,54	308.644,77

Às folhas 453/454 encontra-se a relação de todos os Pedidos de Ressarcimento (PER) analisados neste processo, originais e retificadores, e de todas as Declarações de Compensação (DCOMP) vinculadas a estes PER, as quais foram objeto de compensação após o reconhecimento do direito creditório acima citado.

Às folhas 441/452 encontra-se a relação de todas as glosas efetuadas pela fiscalização, trimestre a trimestre, descritas no despacho decisório. E às fls. 207/274 encontram-se as relações de todas as notas fiscais glosadas, por trimestre.

Considere-se, ainda, que, além das compensações efetuadas em Dcomp houve também compensações de ofício realizadas pela DRF Ponta Grossa com outros débitos da contribuinte (autorização da recorrente encontra-se à fl. 489), sendo, então, creditada na conta corrente bancária da mesma a importância de R\$ 231.286,14.

Cientificada do Despacho Decisório em 05/01/2009 (fl. 499), a contribuinte, em 30/01/2009, apresentou a manifestação de inconformidade de fls. 500/504, cujo teor será a seguir sintetizado.

Primeiramente, afirma que não impugnará todas as glosas efetuadas pela autoridade fazendária. No entanto, discorda de dois tipos de glosas efetuadas: relativamente aos valores de “combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos da empresa, que são empregados no transporte de matéria prima e produtos acabados e encargos de depreciação de veículos de sua frota utilizados no transporte de insumos e na venda de seus produtos”.

Relativamente às glosas efetuadas nos valores creditados de combustíveis e lubrificantes utilizados no transporte de matéria-prima e produtos acabados, a recorrente argumenta que não há base legal “para a autoridade fiscal glosar os créditos do PIS não cumulativo referente a combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos da empresa. Ao contrário, o art. 3º, 11, da Lei 10.833/2003, permite ao contribuinte descontar créditos calculados em relação a combustíveis e lubrificantes”.

Alega que a autoridade administrativa entendeu que “apenas os bens utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda podem ser considerados na apuração de créditos a serem descontados da contribuição a ser recolhida

Sustenta, no entanto, que a “a única exigência da legislação para o contribuinte ter o direito aos créditos do PIS é que os bens ou serviços sejam utilizados no processo produtivo de modo que tais valores não poderiam ter sido glosados. Segundo afirma, “tais combustíveis e lubrificantes são utilizados, em sua maioria, em veículos da empresa que atuam no transporte de matéria prima até a sede da empresa para posterior industrialização, restando evidente seu consumo no processo de produção”.

Relativamente à depreciação, sustenta que as glosas efetuadas pela autoridade administrativa dos valores de créditos relativos “à aquisição de determinados bens destinados ao ativo permanente” contraria o disposto no art. 3º, inciso VI, da Lei 10.833/2003.

Discorda do entendimento do Fisco segundo o qual apenas os bens utilizados na produção de produtos destinados à venda poderiam ser considerados para efeitos de creditamento na rubrica “depreciação”. Afirma que “não há como negar que os bens objeto da glosa fiscal são efetivamente máquinas ou equipamentos, ou seja, não há como negar, por exemplo, que um veículo não seja uma máquina”.

Segundo sustenta, “a circunstância da ciência contábil classificar os bens do ativo separando os veículos das máquinas e equipamentos não deve impedir o direito ao crédito, haja vista que o legislador não é especialista em contabilidade, tendo ele, certamente, ao referir-se a máquinas e equipamentos, incluído ali os demais integrantes do imobilizado tangível, inclusive os veículos

Isto posto, requer a reforma da decisão proferida, de modo a reconhecer o direito da contribuinte ao ressarcimento de créditos do PIS não cumulativo especificados nesta manifestação de inconformidade.

Ocasão seguinte, o Colegiado da DRJ opinou por julgar improcedente a indigitada Manifestação de Inconformidade, rebatendo todos os pontos abordados pelo Contribuinte; dito Acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2004 a 31/03/2004, 01/04/2004 a 30/06/2004, 01/07/2004 a 30/09/2004, 01/10/2004 a 31/12/2004, 01/01/2005 a 31/03/2005, 01/04/2005 a 30/06/2005, 01/07/2005 a 30/09/2005, 01/10/2005 a 03/12/2005, 01/01/2006 a 31/03/2006, 01/04/2006 a 30/06/2006, 01/07/2006 a 30/09/2006, 01/10/2006 a 31/12/2006

CRÉDITOS. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. BENS UTILIZADOS NA PRODUÇÃO.

A partir de 01 de fevereiro de 2004, pode-se descontar créditos calculados em relação à depreciação apenas de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

A aquisição de combustíveis e lubrificantes gera direito a crédito apenas quando seu uso seja como insumo do processo produtivo.

Por fim, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, ora sujeito à análise do e. CARF. Nessa oportunidade, reitera os argumentos exibidos em sua exordial defensiva.

Não foram apresentados documentos adicionais na etapa recursal, vindo os autos, conclusos ao presente Conselheiro.

É o que cumpre relatar.

Voto

Conselheiro Breno do Carmo Moreira Vieira, Relator.

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos e intrínsecos. Demais disto, observo a plena competência deste Colegiado, na forma do Regimento Interno do CARF. Portanto, opino por seu conhecimento.

Antes de avaliar detidamente os assuntos acima, impera exibir que o *thema decidendum* aborda a essência do que pode ser configurado *insumo*, e qual a amplitude de sua creditação na matriz tributária da não-cumulatividade. Nessa senda, sem maiores delongas ou redundâncias desnecessárias, é fundamental que se tenha em consideração os termos do REsp 1.221.170 (julgado sob o rito do art. 543-C do antigo CPC, e alusivo à indústria de alimentos), em que o STJ definiu que o conceito de insumo, para fins de constituição de crédito de PIS e de COFINS, deve observar o critério da *essencialidade* e *relevância*, considerando-se a imprescindibilidade do item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo sujeito passivo. Vide a ementa do indigitado Acórdão (publicado em 24/04/2018):

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. 30., 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.

Nessa esteira, cunhou-se a ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF nº 247 e nº 404, de tal modo que as despesas e custos essenciais à atividade do Contribuinte devem implicar, como regra, no seu respectivo abatimento na base de cálculo. Assim, o binômio da “essencialidade e relevância” acaba por atingir uma ampla gama de elementos aplicados na cadeia produtiva de determinada atividade. E, por assim ser, a dimensão conceitual de insumo merece ser vista caso a caso, para que não ocorra ultraje nem aos ditames do Acórdão do Tribunal da Cidadania, tampouco aos regramentos normativos internos da RFB (COSIT/RFB Nº 05/2018, e Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF).

Observa-se, pois, que tal inteligência jurisdicional vislumbrou alcançar a ampla escala de elementos utilizados nos processos produtivos, mas não de forma irrestrita. Assim, a casuística proporciona ao Contribuinte a segurança de que seus insumos serão efetivamente avaliados como tanto, desde que essenciais e relevantes em sua atividade. Logo, evita-se igualmente uma espécie de regresso *ad infinitum*, efetuando-se um corte dogmático pela exegese da legislação. Este, por sua vez, resolveria a situação pragmática quase que como a evitar um impasse semelhante ao do *Teorema de Agripa* (referido na Filosofia Cética como um impasse decorrente de três alternativas, sendo nenhuma delas aceitável à meta de demonstrar fundamento filosófico para uma teoria: regressão infinita; escolha arbitrária; e petição de princípio ou argumento de autoridade).

Por óbvio, os termos do Acórdão do REsp 1.221.170 foram doravante acompanhados pelo CARF, em estrita observância do comando de seu regimento (art. 62, §1º, inciso II, alínea "b" e §2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015). Cito como exemplo:

- a. Acórdão nº 9303-010.107, Rel. Cons. Tatiana Midori Migiyama, sessão de 11 de fevereiro de 2020

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

Ano-calendário: 2006

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que 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. Nessa linha, deve-se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre

a (i) aquisição das embalagens utilizadas, eis que protegem a integridade da maçã e ainda possuem objetivo promocional, tanto do produto como da marca utilizada; (ii) aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados nos transportes dos produtos e (iii) depreciação sobre carretão com rolete e registrador eletrônico de temperatura, eis que utilizados na produção de maçã.

b. Acórdão nº 9303-010.118, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, sessão de 11 de fevereiro de 2020

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2007

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITO DAS CONTRIBUIÇÕES NÃO CUMULATIVAS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo - qual seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que 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. Nessa linha, deve-se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre a (i) aquisição das embalagens utilizadas, eis que protegem a integridade da maçã e ainda possuem objetivo promocional, tanto do produto como da marca utilizada; (ii) aquisição de combustíveis e lubrificantes utilizados nos transportes dos produtos e (iii) depreciação sobre carretão com rolete e registrador eletrônico de temperatura, eis que utilizados na produção de maçã.

Portanto, tendo como base o pressuposto exibido acima, ter-se-á a subsequente análise dos pontos em debate na presente instância recursal.

Da atividade comercial exercida pelo Recorrente

Ultrapassado este singelo introito, vale um breve descritivo sobre a atividade desempenhada pelo Contribuinte, descrita ao longo do PAF (e-fl. 100) e devidamente acatada pela fiscalização:

Produto final:

Madeira de Ipê / Cumaru / Pinus / Itauba / Jatobá / Cedrinho / Sucupira preta/ Muricatiara / Massaranduba / Angelim / Cedroarana / Garapeira / Tatajuba, Madeira de ipê perfilados, assoalho de cumaru, decking de Ipê / Cumaru / Garapeira muiracatiara, Aprov. assoalho de ipê, Aprov. madeira de cedrinho, (Todas as madeiras citadas se dividem em: Assoalhos internos, pisos diversos, lambris, S4S, molduras, decking liso ou antiderrapante, estrados para jardins, e afins).

Produtos Secundários:

(Aproveitamento de material lenhoso, Aprov. madeira de cedrinho, Aprov. Madeira de pinho, Madeira de pinho, Resíduos de pinho, Resíduos Serragem e madeira de pinus e eucalipto para embalagem).

Descritivo:

Chegada da matéria prima, através do transporte realizado pelas frotas da própria empresa e/ou transportadora terceirizada, descarregamento e recebimento com a realização da conferência física da madeira no setor pátio; Passando para o processo de classificação segundo a qualidade, medidas e comprimentos; Passando para a montagem e gradeação em pallet's com tabiques para acondicionamento nas câmaras de estufas a

vapor, marca Beneck e Engecass; Neste momento a madeira entra no processo de secagem a vapor; Após é realizado a aferição da saída da estufa em medidor de umidade, marca Marrari com sistema contínuo de leitura; Após entra no processo de Usinagem em plainas de 8 eixos já com moldagem do produto final; Após segue para o processo de Corte / fresagem nos topos para acabamento nos comprimentos adequados; Após segue para o Lixamento /polimento de acabamento e finalmente segue para o processo de Expedição/embalagem em pallet's ou caixas conforme pedidos e modelo da empresa;

Em resumo, o Contribuinte revela que os produtos acima podem também ser conhecidos pelas seguintes nomenclaturas: assoalhos internos, pisos diversos, lambris, S4S, molduras, *decking* liso ou antiderrapante, estrados para jardins, e afins.

Em seu contrato social, a empresa relata o objeto de sua atividade como sendo a *“indústria, comércio e beneficiamento de madeiras, por conta própria, representações comerciais, importação e exportação de artefatos de madeira, agropecuária e o transporte rodoviário de cargas”*.

Nota-se, pois, que a atividade precípua do Contribuinte centra-se na indústria e comércio de artefatos de madeira, operacionalizando desde o transporte da matéria-prima até a posterior venda do produto acabado.

1. Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado

Especificamente à este tema, restou decidido pela DRJ que o desconto de créditos calculados em relação à depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado somente pode se dar se adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. No caso, entenderam os julgadores de piso que *“aqueles bens que não estejam diretamente ligados à produção de bens e serviços da recorrente não podem ser considerados no cálculo dos créditos a serem aproveitados no sistema da não cumulatividade”*.

Para melhor elucidação, transcrevo parte do Despacho Decisório, tangente à glosa em questão (e-fl. 262):

Verificou-se também, através das cópias das notas fiscais (fls. 163 a 172) apresentadas em resposta à intimação nº 301/2009, a inclusão de bens (Radiador para estufa duplo) com data de aquisição de 30/04/2004 (fl.163). **No entanto, conforme o artigo 43 da Lei nº 10.865/2004, a partir de 01/08/2004, dão direito a crédito somente os encargos de depreciação dos bens incorporados ao ativo imobilizado para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços, adquiridos a partir de 01/05/2004.** Desse modo, restaram também glosados os valores referentes aos encargos de depreciação dos bens adquiridos antes de 01/05/2004.

Assim, com relação a esta rubrica, os valores glosados totalizaram R\$ 38.149,70 no período sob análise. Os valores mensais objeto de glosa encontram-se nas planilhas de crédito (fls. 246 e 247).

Assim, mister ressaltar que as máquinas ora em debate são veículos (utilizados no transporte da matéria-prima e na venda de produtos) adquiridos **anteriormente** a 30/04/2004. Ora, ocorre que o Contribuinte entende que estes são igualmente uma categoria de *máquinas*, e que os mesmos créditos devem se dar àqueles bens adquiridos *antes* de 30/04/2004, quando

ainda não estava vigente a Lei nº 10.865/04. Aliás, o Recorrente entende que esta norma de 2004 queda-se maculada de inconstitucionalidade, o que justificaria o afastamento da glosa que lhe recaiu.

A despeito da recalcitrância do Contribuinte (e ainda que se considere os veículos como integrantes do ativo imobilizado), não vejo como acolher seu pleito neste item de análise. Isso porque a redação do art. 31 da Lei nº 10.865/04 dispôs com hialina clareza o prazo de aquisição dos ativos imobilizados, leia-se:

Art. 31. É vedado, a partir do último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o desconto de créditos apurados na forma do inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004.

§ 1º Poderão ser aproveitados os créditos referidos no inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, apurados sobre a depreciação ou amortização de bens e direitos de ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio.

Percebe-se, pois, que a vedação legal ao desconto de créditos apurados sobre os encargos de depreciação de bens adquiridos **antes** de 30.04.2004 decorre da norma acima transcrita, e é taxativa. Ademais, vale lembrar que não é facultado ao Conselheiro agir em contraposição a mandamento legal expresso, razão pela qual vejo como impossível acolher o pleito do Contribuinte. Aliás, este posicionamento ressoa na jurisprudência do CARF, veja-se:

- a. Acórdão nº 3401-007.414, Rel. Cons. Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, sessão de 17 de fevereiro de 2020

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

CRÉDITO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. BENS ADQUIRIDOS ANTES DE 30/04/2004. IMPOSSIBILIDADE.

Não se admite o creditamento pelos encargos de depreciação de bens adquiridos antes de 30/04/2004, por força do art. 31 da Lei nº 10.865/2004.

- b. Acórdão nº 3302-008.009, Rel. Cons. Walker Araújo, sessão de 28 de janeiro de 2020

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/03/2011

PIS. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. ATIVO IMOBILIZADO. DATA DE AQUISIÇÃO. LIMITAÇÃO

É vedado por lei o desconto de créditos, a partir de agosto de 2004, relativos à depreciação de bens do ativo imobilizado adquiridos até 30/04/2004.

Assim, em estrita observância ao princípio da legalidade, torna-se inafastável a glosa perpetrada. Quanto ao mais, vale relembrar que não cabe à esta Corte Administrativa opinar sobre eventual malferimento à constitucionalidade, como bem expressa o teor da Súmula CARF nº 02: “O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária”.

Portanto, mantenho a glosa dos valores alusivos à depreciação de Bens do Ativo Imobilizado, adquiridos antes de 30/04/2004.

2. Da glosa dos créditos de combustíveis e lubrificantes utilizados no transporte da matéria-prima

Conforme exposto no Despacho Decisório, e posteriormente encampado no Acórdão da DRJ, considerou-se que a aquisição de combustíveis e lubrificantes gera direito a crédito apenas quando seu uso seja como insumo no processo produtivo; utilizou como fundamento normativo, além do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/03, a IN nº 404/2004. Para melhor exposição, transcrevo trecho relevante da indigitada decisão:

Por conseguinte, não se pode considerar “insumo” dos produtos fabricados pela interessada, na definição posta na legislação transcrita, os combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos da empresa para o transporte de matéria-prima e produtos acabados, posto que tais itens não são matérias-primas, produto intermediário ou material de embalagem, que sofram alteração em função de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. No caso, os gastos com combustíveis e lubrificantes caracterizam-se, meramente, como despesas operacionais, que não têm previsão legal para serem descontados como créditos da COFINS.

Portanto, embora a legislação preveja a possibilidade de creditamento de valores calculados sobre aquisições de combustíveis e lubrificantes, a condição para o seu aproveitamento é a sua utilização como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação do serviço. Afinal, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para as atividades da empresa.

Dessa forma, os combustíveis e lubrificantes utilizados, seja no transporte dos produtos destinados à venda, seja no transporte na aquisição da matéria-prima utilizada em seu processo produtivo, não geram direito a crédito do COFINS, em razão de não ser diretamente aplicado ou consumido na fabricação dos produtos.

A despeito da louvável fundamentação da instância de piso, seu teor meritório merece reforma. Isso porque, nos termos do já mencionado REsp 1.221.170/PR, o conceito de insumo, considerando combustíveis e lubrificantes, alcança um amplo espectro avaliativo. Nessa senda, o crédito decorrente de combustíveis ou lubrificantes utilizados no transporte da matéria-prima deve ser igualmente inserido no conceito de insumo, tendo em vista a essencialidade e relevância de sua participação no processo produtivo.

Nesse espeque, seja qual for a vertente encampada pelo Fisco (transporte da matéria-prima ATÉ o estabelecimento, ou DENTRO deste), vejo como se custo de aquisição fosse (Art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/03)! Despiciendo dizer que, para o correto deslinde de toda cadeia produtiva, o insumo necessita ser movimentado dentro do estabelecimento, acarretando, para tanto, um inexorável gasto.

Quanto ao mais, assevero que o presente tema encontra-se superado em questão probatória, discutindo-se nesta etapa recursal apenas o direito ao creditamento. Para melhor dar supedâneo à esta análise, colaciono a seguinte jurisprudência da Câmara Superior:

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

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

COFINS. CONTRIBUIÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

O conceito de insumos para efeitos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade ou relevância, devendo ser considerada a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para a atividade econômica realizada pelo Contribuinte. Referido conceito foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp nº 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos.

A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não- cumulativas, no sentido de que insumos seriam todos os bens e serviços que 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.

São itens essenciais ao processo produtivo do Contribuinte em referência os combustíveis (óleo diesel e gás GLP) utilizados na movimentação de matéria-prima; e os bens adquiridos para manutenção de máquinas e equipamentos.

TRIBUNAIS SUPERIORES. REPERCUSSÃO GERAL. NECESSIDADE DE REPRODUÇÃO DAS DECISÕES PELO CARF.

Nos termos do art. 62, §1º, inciso II, alínea "b" e §2º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, os membros do Conselho devem observar as decisões definitivas do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária. (GN)

(Acórdão nº 9303-009.681, Rel. Cons. Vanessa Marini Cecconello, sessão de 16 de outubro de 2019)

De mais a mais, interessa relatar a existência de semelhante processo neste CARF, com Acórdão da CSRF já publicado favoravelmente ao Contribuinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 30/06/2007

CUSTOS/DESPESAS. VEÍCULOS. COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com combustíveis e lubrificantes utilizados na frota de veículos da empresa geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral.

(Acórdão nº 9303-009.115, Rel. Cons. Rodrigo da Costa Pôssas, sessão de 17 de julho de 2019)

Conclusão

Ante o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para afastar a glosa de combustíveis e lubrificantes.

(documento assinado digitalmente)

Breno do Carmo Moreira Vieira