



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 19515.721733/2012-51
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3301-000.246 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 26 de abril de 2016
Assunto Auto de Infração - PIS/Pasep e COFINS
Recorrente VOTORANTIN METAIS S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Francisco José Barroso Rios, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Paulo Roberto Duarte Moreira, Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

Acompanhou o julgamento a Dra. Roberta Bordini Prado Landi, OAB/SP nº 236.181.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da 2ª Turma da DRJ Porto Alegre (e-fls. 2906/2928), que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a impugnação formalizada pelo sujeito passivo contra lançamentos para exigência do PIS/Pasep e da COFINS segundo o regime da não cumulatividade, conforme acórdão assim ementado:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/05/2016 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 04/

05/2016 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 03/05/2016 por FRANCISCO JOSE BARR

OSO RIOS

Impresso em 09/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/04/2009

REUNIÃO DE PROCESSOS PARA JULGAMENTO CONJUNTO. INEXISTÊNCIA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DE NORMA OBRIGANDO TAL PROCEDIMENTO.

Inexiste no âmbito do Processo Administrativo Fiscal Federal norma que torne obrigatório o julgamento conjunto de processos relativos ao mesmo contribuinte, ainda que guardem relação de conexão.

DESPESAS FORA DO CONCEITO DE INSUMOS.

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade.

BASE DE CÁLCULO. RECEITA, E NÃO O LUCRO.

A base de cálculo do PIS e da Cofins determinada constitucionalmente é a receita obtida pela pessoa jurídica, e não o lucro.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico-administrativo, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. APLICAÇÃO.

A multa de ofício é uma penalidade pecuniária aplicada em função da infração cometida, conforme previsto pela legislação (Inciso I, art. 44, Lei nº 9.430/96). Da mesma forma, o pagamento não realizado no vencimento tem a aplicação de juros de mora como bem dispõe o art. 61 dessa mesma lei.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.

Cobram-se juros de mora sobre a multa de ofício equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic – por expressa previsão legal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/04/2009

REUNIÃO DE PROCESSOS PARA JULGAMENTO CONJUNTO. INEXISTÊNCIA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL DE NORMA OBRIGANDO TAL PROCEDIMENTO.

Inexiste no âmbito do Processo Administrativo Fiscal Federal norma que torne obrigatório o julgamento conjunto de processos relativos ao mesmo contribuinte, ainda que guardem relação de conexão.

DESPESAS FORA DO CONCEITO DE INSUMOS.

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade.

BASE DE CÁLCULO. RECEITA, E NÃO O LUCRO.

A base de cálculo do PIS e da Cofins determinada constitucionalmente é a receita obtida pela pessoa jurídica, e não o lucro.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa apreciar arguições de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico-administrativo, cabendo tal controle ao Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. APLICAÇÃO.

A multa de ofício é uma penalidade pecuniária aplicada em função da infração cometida, conforme previsto pela legislação (Inciso I, art. 44, Lei nº 9.430/96). Da mesma forma, o pagamento não realizado no vencimento tem a aplicação de juros de mora como bem dispõe o art. 61 dessa mesma lei.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. TAXA SELIC.

Cobram-se juros de mora sobre a multa de ofício equivalentes à taxa do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic – por expressa previsão legal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O acórdão em tela deu parcial provimento à impugnação do sujeito passivo para cancelar a parte do lançamento inerente à comprovação de despesas de contraprestação de arrendamento mercantil, bem como de energia elétrica, o que redundou na diminuição do valor principal lançado em R\$ 9.961,40 a título do PIS, e em R\$ 328.474,84, referente à COFINS (v. e-fls. 2923/2024).

Segue, abaixo, o relato dos fatos transcrito da decisão recorrida:

Para a análise de pedidos de ressarcimento e compensações apresentados pelo contribuinte foram abertos Mandados de Procedimentos Fiscais (MPF-D e MPF-F).

O contribuinte foi então intimado a apresentar vasta documentação fiscal e contábil (fls. 1.440 a 1.452) : planilhas discriminando cada item que compõem a base de cálculo de apuração dos seus créditos; planilhas com nome e CNPJ dos seus fornecedores, e com os números das notas fiscais, datas, CFOPs, descrição dos bens e valores; planilha com as vendas realizadas com nome e CNPJ dos clientes, número das notas fiscais, datas, CFOPs, descrição dos produtos vendidos e valores; descrição e detalhamento de itens do seu processo produtivo; notas fiscais de determinadas aquisições e despesas; explicação sobre operações na modalidade de drawback e quais produtos adquiridos nesse regime; identificar receitas lançadas para determinados CFOPs; explicação sobre a rubrica “serviços utilizados como insumos”; comprovação de despesas com energia elétrica; esclarecimentos sobre as rubricas “armazenagem e frete na operação de venda” e “créditos extemporâneos”; explicação como determinados elementos participam e integram o produto final industrializado da empresa; apresentação dos atos concessórios do regime especial de Drawback; comprovação das despesas de contraprestações de arrendamento mercantil; relação de todos os produtos comercializados; relação e explicação de qual a destinação dos resíduos oriundos do seu processo produtivo; entre outros.

Em consequência do solicitado nas intimações, dos documentos apresentados pelo contribuinte e das conclusões feitas pela fiscalização, foram juntados aos autos: Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais - DACONs (fls. 1.120 a 1.427); relação de débitos declarados em DCTF (fls. 1.428 a 1.429); descrição do processo produtivo da empresa às fls. 1.452 a 1.484; algumas respostas específicas ao solicitado nas intimações (fls. 1.485 a 1.514); notas fiscais de energia elétrica (fls. 1.515 a 1.542); planilhas com as despesas com energia elétrica (fls. 1.543 a 1.549); planilha com encargos de edificações e benfeitorias (fls. 1.550 a 1.552); bens utilizados como insumos pelo contribuinte que foram glosados (fls. 1.553 a 2.190); planilhas relativas ao DACON na versão do contribuinte e na versão da Eqaud [Equipe de Auditoria] (fls. 2.191 a 2.214); descrição de Fichas do DACON (fls. 2.215 a 2.226, 2.270 a 2.281); entre outros.

O Termo de Verificação Fiscal com as conclusões da auditoria fiscal se encontra às fls. 2.239 a 2.247, e apontou uma série de glosas a que o contribuinte estaria sujeito.

Essas glosas corresponderiam à falta de comprovações ou utilização indevida de créditos por impedimento legal, entre os quais: a) Glosas parciais – de valores que o contribuinte havia denominado de “bens utilizados como insumos”, “serviços utilizados como insumo”, “despesas de armazenagem e fretes na operação de venda”, “energia elétrica”; b) Exclusão total – de valores que o contribuinte havia denominado de “encargos de amortização de edificações e benfeitorias”; “ajustes positivos de créditos de PIS e de Cofins”; e “despesas de contraprestação de arrendamento mercantil”.

Dessa forma, com base nas glosas efetuadas pela fiscalização, e diante da insuficiência de recolhimento das contribuições para o período de apuração de abril de 2009, o contribuinte acabou sendo autuado num montante de crédito tributário correspondente a R\$ 7.052.898,42 (R\$ 5.688.796,15 de Cofins e R\$ 1.364.102,26 de PIS), conforme se verifica nos Autos de Infração lavrados às fls. 2.248 a 2.267.

*O contribuinte apresentou, em 06/12/2012, tempestivamente de acordo com o ateste da DRF à fl. 2.814, a **impugnação** das fls. 2.286 a 2.358, fazendo, em síntese, as seguintes alegações:*

Preliminarmente:

- QUE estaria discutindo os créditos glosados nos processos administrativos relativos aos pedidos de ressarcimento de nº 12585.0000386/2010-95, 12585.000383/2010-51, 12585.000387/2010-30, 12585.000384/2010-04, 12585.000388/2010-84 e 12585.000385/2010-41. Desta forma, requer que seja feito o julgamento de forma conjunta evitando decisões conflitantes.

- QUE existe nulidade do trabalho fiscal, pois nenhum lançamento pode ser feito com base em mera suspeita, devendo o Auditor-Fiscal comprovar cabalmente os fatos objetivados no lançamento tributário. Diz que a jurisprudência administrativa é uníssona em reconhecer a invalidade de atos administrativos que não contêm a devida motivação, implicando prejuízo ao direito da ampla defesa. Afirma que a justificativa das glosas não consta dos Autos de Infração. Ainda que caiba ao sujeito passivo a comprovação do direito

creditório, incumbe ao agente fiscal proceder à investigação mínima dos fatos.

- QUE a fiscalização faz referência a Soluções de Consulta e de Divergência que não são adequadas para justificar as glosas realizadas, tampouco para desincumbir o fisco de seu ônus da prova.

Do Direito:

- QUE no regime não-cumulativo se tem direito aos créditos das contribuições de PIS e de Cofins. Realça algumas premissas como o fato de ter sido a legislação ordinária, e não a Constituição Federal, que delineou a não-cumulatividade dessas contribuições. Entende que a não-cumulatividade das contribuições não se identifica com a do IPI e do ICMS. Comenta decisão judicial (ISS) que afirma que a relação de itens que dá direito a créditos é taxativa, mas que isso não inibe um sentido mais amplo e compreensivo. Questiona o conceito de insumo regulamentado através da Instrução Normativa SRF nº 247/2002, pois estaria importando conceitos da legislação do IPI, concluindo inexistir amparo legal para as Instruções Normativas nº 247/02 e 404/04. Discorre sobre o significado da palavra “insumo”, defendendo uma abrangência muito maior do que a dada pela Receita Federal. Menciona como critério seguro o do custo de absorção para apuração do Lucro Real, refletido no Regulamento do Imposto de Renda. Traz o Acórdão do CARF de nº 3202-00226, onde se diria que o conceito de insumo para a não-cumulatividade do PIS e da Cofins se daria nos termos da legislação do IRPJ.

- QUE da falta de compreensão do seu processo produtivo se originaram as glosas efetuadas. Diz que as etapas de pesquisa, explosão, beneficiamento e flotação são etapas que não podem ser analisadas isoladamente. Discorre sobre o seu processo produtivo.

- QUE sobre os denominados “bens e serviços utilizados como insumos no processo produtivo” relaciona uma série de itens que defende serem importantes na sua atividade: chapas; placas (e sua montagem); tubos; dutos; telas; tirantes; cordoalhas; cimento; concreto; massas e tijolos refratários; bactericidas para água; finos cal carbureto; cavilha; dinamite, detonadores e cordéis; tecido filtrante e lona; correias transportadoras; coque; virola; sulfato CU; areia lavada; páletes e baldes redondos; tambor e tampa removível; carvão ativado; fostato monoamônico; diluente; manta e saco de diafragma; sistema de vedação – resfriador minério; raspadores; válvula borboleta; dente cambiável; eixos; mangueira bazuca; sílica; espoleta; ponta e lâmina de escavadeira; hastes, bit e punho; mandíbula metso minerais; elemento Milani/DES; grelha de sustentação; junta; rolamento; rotor ASTM; espelho, Delta; Anel metso minerais; pasta eletrolítica; bolas de aço; rolete; peças de manutenção (chave trifásica); inversor de frequência e chave WEG; motores elétricos; e equipamentos de proteção individual.

- QUE não se creditou de despesas relativas à vale-transporte, vale-refeição, ou alimentação e fardamento ou uniforme.

- QUE despesas relacionadas à segurança patrimonial da fábrica; a sua limpeza e conservação; ao transporte de funcionários; com a mão-de-obra para manutenção das máquinas e equipamentos; locação de equipamentos; inspeções técnicas são todos necessárias para a sua atividade.

- QUE as peças de reposição de máquinas e de equipamentos, assim como os combustíveis e lubrificantes necessários para o seu funcionamento são passíveis de creditamento.

- QUE os dispêndios com o processo de limpeza é indispensável para o bom andamento da sua produção, pois os ambientes de trabalho precisam estar livres de qualquer lixo ou resíduo.

- QUE a elaboração de projetos geotécnicos em geral, como terraplanagem, prospecção e sondagem possuem papel efetivo na sua produção.

- QUE sobre os fretes de venda e os fretes na aquisição de insumos deve ser reconhecido o seu direito ao crédito por via reflexa de tudo que já foi apresentado na impugnação (amplitude do conceito de insumo). Considerou a fiscalização que as despesas efetuadas com fretes contratados para transporte de minério dentro do próprio estabelecimento não geram direito à apuração de créditos. Diz que os valores glosados não se referiam somente ao transporte de insumos realizados dentro do estabelecimento, mas sim a duas situações distintas: fretes para transportar insumos utilizados em sua produção adquiridos de terceiros (cita um exemplo de um contrato com a empresa PLMD); e custo do transporte do ácido sulfúrico para as fábricas de fertilizantes e usinas de álcool, o qual diz se enquadrar no inciso IX, do art. 3º, e inciso II, do art 15, da Lei nº 10.833/03.

- QUE sobre o frete entre os estabelecimentos da impugnante relativo ao transporte de insumos, afirma que o CARF teria se posicionado favoravelmente à inclusão do frete interno de produtos em fabricação no cálculo de créditos das contribuições.

- QUE sobre os créditos referentes à energia elétrica ocorreu glosa parcial devido à não comprovação por parte do contribuinte das despesas. Dessa forma, diz anexar em sua defesa todas as suas notas fiscais relativas às despesas incorridas que foram glosadas pela fiscalização.

- QUE a fiscalização, no tocante aos créditos apropriados em período diverso daquele em que verificada a respectiva aquisição, sob a alegação de que o pedido de ressarcimento se refere a cada um dos trimestres calendários, e que vários itens considerados pelo contribuinte se referiam a períodos anteriores, concluiu que não poderiam ser considerados no cálculo do crédito do período sob análise. Argumenta que o crédito não utilizado no período competente pode ser aproveitado em períodos subsequentes. Diz inexistir dispositivo legal que impeça que o crédito não apropriado num período seja nos meses seguintes, e que a legislação não condiciona o aproveitamento de créditos extemporâneos à prévia retificação de declarações (DACON/DCTF). Entende que desde que respeitado o prazo de 5 anos, pode o contribuinte aproveitar o crédito extemporâneo das contribuições em apreço, independentemente da retificação de suas declarações.

- QUE não teria comprovado as despesas de contraprestação de arrendamento mercantil. Ao ver as suas planilhas, confessa que equivocadamente lançou sob essa rubrica valores relativos a outras despesas. Anexa a sua defesa retificação das fichas 6/A e 16/A dos meses de janeiro a maio de 2009, relativos ao DACON. Entende que as

glosas em foco se devem ao equívoco mencionado. Apresenta novos valores apurados como despesas de arrendamento mercantil, conforme tabela da fl. 2.352, e que seriam no montante de R\$ 933.790,49, e não de R\$ 3.442.339,84, conforme constava anteriormente.

- QUE é descabido os juros de mora e a multa de ofício, pois agiu em cumprimento a práticas reiteradas, que são verdadeiras normas complementares das leis tributárias, não se podendo impor penalidades nos termos do inciso III, do art. 100, do CTN, citando também a alínea “a”, do inciso II, do art. 76, da Lei nº 4.502/64. Diz que o STJ se pronunciou que quando o contribuinte age de boa-fé em conformidade com a posição admitida pela Administração Pública, não podem lhe ser exigidos juros e multa sobre o crédito tributário.

POR FIM, entende que resta evidente a falta do necessário amparo legal aos Autos de Infração impugnados, razão pela qual requer o recebimento e o provimento de sua defesa, para o fim de que sejam declarados nulos os Autos de Infração, bem assim em razão da falta de investigação suficiente dos fatos que deram ensejo à glosa fiscal ora combatida. Caso assim não se entenda, requer que seja determinado o cancelamento da exigência fiscal impugnada, em virtude da improcedência das glosas de créditos, com a conseqüente homologação das respectivas compensações efetuadas a esse título.

POR FIM, ainda, se mesmo assim mantida a exigência fiscal, deve ser afastada a aplicação de juros e multa sobre o correspondente crédito tributário, na forma do § único, do art. 100, do CTN, e da alínea “a”, do inciso II, do art. 76, da Lei nº 4.502/64, ou, então, deve ser afastada a incidência dos juros de mora sobre os valores das multas, pois a lei somente prescreveria a aplicação do referidos encargos sobre as multas isoladas. Comenta que o §3º, do art. 61, da Lei nº 9.430/96, somente autorizaria a incidência de juros sobre débitos “decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal”, sendo que os § 1º e 2º tratam minuciosamente do cálculo das multas sem prescrever a incidência de juros sobre elas. Diz que em decorrência do art. 3º, do CTN, as multas não possuem natureza jurídica de tributo ou contribuição. Defende que não cabe a aplicação do art. 61 da lei nº 9.430/96, mencionando também o art. 43, dessa mesma lei.

Complementa que em virtude das glosas dos créditos apurados, que ensejaram as autuações ora impugnadas, estarem sendo discutidos nos autos de outros processos administrativos (aqueles que correspondem aos pedidos de ressarcimento dos créditos), requer que sejam os processos reunidos para julgamento de forma conjunta, evitando-se, assim, decisões conflitantes em favor do impugnante.

Diz, também, que para provar os fatos expostos, protesta por todas as provas em direito admitidas, tais como a juntada de documentos e a realização de diligências.

FINALMENTE, informa que a matéria objeto de sua impugnação não foi submetida à apreciação judicial.

Encaminhado o processo para julgamento da DRJ, entendeu por bem a 2ª Turma da DRJ/POA de retornar os autos em diligência, conforme decidido através da Resolução nº 10-000.537 (fls. 2.828 a 2.830). A fiscalização havia glosado despesas com energia elétrica e com a contraprestação de arrendamento mercantil, diante do fato de

que o contribuinte durante o procedimento fiscalizatório não ter apresentado a comprovação de tais dispêndios. Porém, quando da impugnação, afirma o contribuinte que estaria apresentado esses documentos, assim como também corrigindo informações que havia equivocadamente apresentado. Dessa forma, encaminhou-se o processo de volta para a DRF para verificar os documentos e as explicações trazidas pelo impugnante.

E se tendo procedência essas alegações, que fosse demonstrado quais os valores que porventura seriam cancelados das glosas efetuadas, mês a mês, e suas consequências nos Autos de Infração em litígio.

Realizada a diligência pela DRF, elaborou-se a Informação Fiscal das fls. 2.875 a 2.877, a qual analisou os documentos apresentados pelo contribuinte na impugnação, e apurou novos valores referentes aos créditos, com reflexos no período de apuração de abril de 2009 de acordo com a tabela da fl. 2.877.

Dada ciência ao contribuinte da diligência realizada em 08/04/2014, com decurso de prazo em 19/04/2014 (fls. 2.878/2.879), apresentou o mesmo, em 08/05/2014, complemento de sua defesa às fls. 2.882 a 2.885, onde alega:

- QUE conforme o relatório fiscal teriam sido aceitas todas as notas fiscais relativas às **despesas de energia elétrica** com exceção das notas fiscais de nº 9.576 e 4.980, que não foram localizadas e, portanto, não apresentadas nem quando do procedimento fiscalizatório, nem quando da diligência realizada. Tendo localizado somente agora esses documentos, anexa as mesmas em sua manifestação, entendendo que deverão ser consideradas na reapuração elaborada pela autoridade fiscal.

- QUE no tocante às despesas de contraprestação de arrendamento mercantil, observa-se que a autoridade fiscal teria considerado os valores lançados pelo impugnante em seu Livro Razão e em seu DACON retificador. Porém, deixou de se manifestar sobre documentos apresentados para os meses de maio e novembro de 2009. Essas despesas teriam sido devidamente comprovadas e rateadas entre as sociedades do grupo.

- QUE é necessária a revisão das tabelas de glosa fiscal, citando o caso de despesas de armazenagem e de fretes, constante na linha 7, da Ficha 06A/16A (fl. 2.838).

POR FIM, requer (i) o recebimento das notas fiscais de nº 9.576 e 4.980, em complemento aos documentos anteriormente apresentados, para a comprovação das despesas de energia elétrica; (ii) a apreciação dos documentos referentes a maio e novembro de 2009, no que concerne às despesas de contraprestação de arrendamento mercantil; e (iii) a revisão das tabelas de glosa, em virtude dos ajustes relativos aos itens anteriores, bem como em decorrência da validação, pela diligência fiscal dos valores informados no DACON retificador.

Como já ressaltado, o acórdão em tela deu parcial provimento à impugnação do sujeito passivo para cancelar a parte do lançamento inerente à comprovação de despesas de

contraprestação de arrendamento mercantil e de energia elétrica, nos termos da diligência demandada pela DRJ.

A ciência da decisão que manteve em parte a exigência formalizada contra a recorrente ocorreu em 04/11/2014 (e-fls. 2936). Inconformada, a mesma apresentou, em 19/11/2014 (conf. e-fls. 3035), o recurso voluntário de e-fls. 2939/3013, onde reitera os argumentos aduzidos na primeira instância, notadamente concernente aos seguintes aspectos:

a) requer a juntada deste com outros processos administrativos da interessada que *"versam sobre as mesmas glosas dos créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS apurados sob o regime não-cumulativo, no período compreendido entre o 1º e o 4º trimestres de 2009"*; são eles: "processos n. **12585.000383/2010-51** (COFINS - 1º trimestre de 2009); n. **12585.000386/2010-95** (Contribuição ao PIS - 1º trimestre de 2009); n. **12585.000384/2010-04** (COFINS - 2º trimestre de 2009); n. **12585.000387/2010-30** (Contribuição ao PIS - 2º trimestre de 2009); n. **12585.000385/2010-41** (COFINS - 3º trimestre de 2009); n. **12585.000388/2010-84** (Contribuição ao PIS - 3º trimestre de 2009); n. **10665.901716/2012-16** (COFINS - 4º trimestre de 2009); e n. **10665.901715/2012-63** (Contribuição ao PIS - 4º trimestre de 2009"; se contrapõe à decisão de primeira instância que não vislumbrou a conexão processual pelo fato de este processo dizer respeito a lançamento tributário, enquanto os demais versam sobre pedidos de ressarcimento; no entanto, a conexão restaria clara ao *"se constatar que se as glosas fiscais forem integralmente afastadas no ano-calendário 2009 e o direito creditório for reconhecido em favor da recorrente, além do lançamento formalizado em abril de 2009 tornar-se indevido, os pedidos de ressarcimento serão acolhidos e as compensações vinculadas serão homologadas"*;

b) reitera seu argumento em defesa da nulidade por ausência de motivação do lançamento;

c) se contrapõe quanto ao conceito de insumo alicerçado na legislação do IPI, e ressalta que deverá ser aceito como insumo tudo o que for, direta ou indiretamente, relacionado à produção de bens e serviços; pleiteia a adoção do *"critério contábil de custo por absorção"*, descrito no Parecer CST nº 06, de 02/02/1979, relativo à avaliação de estoques com vistas à obtenção do custo de produção e do custo de vendas na apuração do lucro real, devendo ser incluídos, além dos custos absorvidos, *"outros gastos que muitas vezes estão contabilizados fora do custo, mas podem estar dentro dele: vigilância da fábrica, tratamento de efluentes e esgotos da fábrica e outros semelhantes"*;

d) detalha seu processo produtivo e descreve, um a um, os itens glosados pela fiscalização, ressaltando se encontrar, *"em fase final de elaboração laudo técnico, confeccionado por auditores independentes, por meio do qual se pretende demonstrar a validade e a solidez dos procedimentos adotados pela recorrente, bem como os créditos das contribuições em comento apurados no ano-calendário 2009"* (ver e-fls. 2962/2992);

e) ressalta que é equivocado o entendimento da fiscalização concernente à glosa de créditos pela aquisição de itens em períodos anteriores, visto não haver nenhuma restrição legal quanto à utilização posterior de créditos que não foram aproveitados a seu tempo; aduz que a recorrente tinha dúvidas quanto à utilização de créditos no passado, razão pela qual deixou de aproveitá-los nos meses de aquisição dos insumos; assim, *"os créditos tomados após o mês competente, ainda que possam ser considerados extemporâneos, podem ser aproveitados enquanto não decair o respectivo direito"*; ressalta também que o crédito

extemporâneo poderia ser aproveitado sem a retificação da DACON ou de qualquer declaração;

f) quanto às despesas de contraprestação de arrendamento mercantil, assevera que muito embora a autoridade competente tenha acolhido a recomposição dos valores relativos às despesas em tela, informados no DACON retificador, *"deixou de se manifestar sobre os documentos apresentados pela recorrente no que concerne aos meses de maio e novembro de 2009"*; aduz que não merecem prosperar as glosas realizadas pela fiscalização uma vez comprovada a efetivação das despesas incorridas a tal título;

g) quanto aos créditos descontados referentes a energia elétrica, requer que as notas fiscais nºs 9576 e 4980 sejam consideradas para fins de reapuração dos créditos deferidos pela fiscalização *"a fim de que não parem dúvidas sobre o efetivo direito creditório a que faz jus a recorrente"*;

h) concernente ao erro de cálculo na apuração realizada após a diligência fiscal, ressalta que, *"não obstante a recorrente tenha destacado a necessidade de revisão das novas tabelas de glosas à luz dos créditos e procedimentos reconhecidos pela diligência realizada, o v. acórdão simplesmente ignorou tal manifestação, endossando integralmente o resultado apurado após a referida diligência"*; exemplifica erro cometido citando o demonstrativo referente a janeiro de 2009 - ficha 06A/16A, linha 07 (despesas de armazenagem), onde muito embora a fiscalização tenha acolhido a retificação realizada pela recorrente, a glosa foi mantida; diante disso, requer seja *"sanado o vício em questão para que seja determinada a reapuração do montante de créditos glosados, com o consequente reajuste da planilha constante às fls. 2838/2849 e nova apuração às fls. 2874"*;

i) em respeito aos princípios da verdade material e do formalismo moderado, defende o direito à apresentação de novas provas, se referindo, especificamente, a laudo técnico de auditores independentes *"que se encontra em fase final de elaboração [...] com vistas a reavaliar toda a sistemática de apuração dos créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS"*;

j) reitera seu entendimento quanto ao descabimento dos juros de mora e da multa de ofício, bem como dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Diante do exposto, requer sejam os autos de infração declarados nulos *"dada a manifesta precariedade e os evidentes equívocos de sua motivação"*, ou alternativamente, *"o cancelamento da exigência fiscal ora combatida, em virtude da improcedência das glosas de crédito da Contribuição ao PIS e da COFINS"*. Acaso seja mantida a exigência, pleiteia o afastamento de juros e multa sobre o crédito lançado, ou então seja *"afastada a incidência dos juros de mora sobre os valores das multas"*. Reitera a necessidade de reunião deste processo com os demais processos da interessada que tratam da mesma matéria, nos termos acima abordados.

É o relatório.

Voto

Da admissibilidade do recurso

O recurso é tempestivo, posto que apresentado (em 19/11/2014) dentro do prazo legal de 30 dias contados da data da ciência da decisão de primeira instância (que ocorreu em 04/11/2014 - conf. e-fls. 3035).

Quanto aos demais requisitos de admissibilidade os mesmos se encontram presentes.

Conheço, portanto, do recurso formalizado pelo sujeito passivo.

Da conexão processual

Conforme relatado, vê-se que a recorrente requer a juntada deste processo com outros processos administrativos da interessada que "*versam sobre as mesmas glosas dos créditos da Contribuição ao PIS e da COFINS apurados sob o regime não-cumulativo, no período compreendido entre o 1º e o 4º trimestres de 2009*". Cita os seguintes processos: **12585.000383/2010-51** (COFINS - 1º trimestre de 2009); **12585.000386/2010-95** (Contribuição ao PIS - 1º trimestre de 2009); **12585.000384/2010-04** (COFINS - 2º trimestre de 2009); **12585.000387/2010-30** (Contribuição ao PIS - 2º trimestre de 2009); **12585.000385/2010-41** (COFINS - 3º trimestre de 2009); **12585.000388/2010-84** (Contribuição ao PIS - 3º trimestre de 2009); **10665.901716/2012-16** (COFINS - 4º trimestre de 2009); e **10665.901715/2012-63** (Contribuição ao PIS - 4º trimestre de 2009).

A reclamante se contrapõe à decisão de primeira instância que não vislumbrou a conexão processual pelo fato de este processo dizer respeito a lançamento tributário, enquanto os demais versam sobre pedidos de ressarcimento; no entanto, a conexão restaria evidente ao "*se constatar que se as glosas fiscais forem integralmente afastadas no ano-calendário 2009 e o direito creditório for reconhecido em favor da recorrente, além do lançamento formalizado em abril de 2009 tornar-se indevido, os pedidos de ressarcimento serão acolhidos e as compensações vinculadas serão homologadas*".

O presente processo, conforme ressaltado, é inerente a lançamentos para exigência do PIS e da COFINS segundo os regimes da não-cumulatividade de competência do mês de abril de 2009.

Em consulta ao sistema e-processo¹, observei que nenhum dos processos em tela foi julgado pela primeira instância, de sorte que a situação processual de todos eles é anterior à em que se encontra o processo que ora se analisa. Com efeito, os processos n^{os} 12585.000383/2010-51, 12585.000386/2010-95, 12585.000384/2010-04 e, 12585.000385/2010-41 foram remetidos à unidade de origem em vista de diligências demandadas pela DRJ Brasília, já constando, dos mesmos, correspondente Termo de Verificação Fiscal e documentos anexos em função das diligências. Já os processos n^{os} 12585.000387/2010-30, 12585.000388/2010-84, 10665.901716/2012-16, 10665.901715/2012-63 foram encaminhados à DRJ São Paulo em face de manifestação de inconformidade formalizada pelo sujeito passivo.

Sobre a conexão processual estabelece o Anexo II ao Regimento Interno do CARF² o seguinte:

Art. 6º Os processos vinculados poderão ser distribuídos e julgados observando-se a seguinte disciplina:

§ 1º Os processos podem ser vinculados por:

I - conexão, constatada entre processos que tratam de exigência de crédito tributário ou pedido do contribuinte fundamentados em fato idêntico, incluindo aqueles formalizados em face de diferentes sujeitos passivos;

II - decorrência, constatada a partir de processos formalizados em razão de procedimento fiscal anterior ou de atos do sujeito passivo acerca de direito creditório ou de benefício fiscal, ainda que veiculem outras matérias autônomas; e III - reflexo, constatado entre processos formalizados em um mesmo procedimento fiscal, com base nos mesmos elementos de prova, mas referentes a tributos distintos.

§ 2º Observada a competência da Seção, os processos poderão ser distribuídos ao conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo, ou o principal, salvo se para esses já houver sido prolatada decisão.

§ 3º A distribuição poderá ser requerida pelas partes ou pelo conselheiro que entender estar prevento, e a decisão será proferida por despacho do Presidente da Câmara ou da Seção de Julgamento, conforme a localização do processo.

§ 4º Nas hipóteses previstas nos incisos II e III do § 1º, se o processo principal não estiver localizado no CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para a unidade preparadora, para determinar a vinculação dos autos ao processo principal.

§ 5º Se o processo principal e os decorrentes e os reflexos estiverem localizados em Seções diversas do CARF, o colegiado deverá converter o julgamento em diligência para determinar a vinculação dos autos e o sobrestamento do julgamento do processo na Câmara, de forma a aguardar a decisão de mesma instância relativa ao processo principal.

§ 6º Na hipótese prevista no § 4º, se não houver recurso a ser apreciado pelo CARF relativo ao processo principal, a unidade preparadora deverá devolver ao colegiado o processo convertido em diligência, juntamente com as informações constantes do processo principal necessárias para a continuidade do julgamento do processo sobrestado.

§ 7º No caso de conflito de competência entre Seções, caberá ao Presidente do CARF decidir, provocado por resolução ou despacho do Presidente da Turma que ensejou o conflito.

§ 8º Incluem-se na hipótese prevista no inciso III do § 1º os lançamentos de contribuições previdenciárias realizados em um mesmo procedimento fiscal, com incidências tributárias de diferentes espécies.

[...]

Art. 47. Os processos serão sorteados eletronicamente às Turmas e destas, também eletronicamente, para os conselheiros, organizados em lotes, formados, preferencialmente, por processos conexos, decorrentes ou reflexos, de mesma matéria ou concentração temática, observando-se a competência e a tramitação prevista no art. 46.

§ 1º Quando houver multiplicidade de recursos com fundamento em idêntica questão de direito, o Presidente de Turma para o qual os processos forem sorteados poderá sortear 1 (um) processo para defini-lo como paradigma, ficando os demais na carga da Turma.

§ 2º Quando o processo a que se refere o § 1º for sorteado e incluído em pauta, deverá haver indicação deste paradigma e, em nome do Presidente da Turma, dos demais processos aos quais será aplicado o mesmo resultado de julgamento.

§ 3º As partes dos demais processos que não o sorteado como paradigma terão direito a apresentar sustentações orais quando do julgamento do recurso do processo paradigma, limitado o prazo total da sustentação oral ao disposto nos incisos II e III do caput do art. 58.

[...]

Art. 49. O presidente da Câmara participará do planejamento da quantidade de lotes a ser sorteada aos conselheiros dos colegiados vinculados à Câmara e dos recursos repetitivos.

[...]

§ 5º Os processos que retornarem de diligência, os conexos, decorrentes ou reflexos e os com embargos de declaração opostos serão distribuídos ao mesmo relator, independentemente de sorteio, ressalvados os embargos de declaração opostos em que o relator não mais pertença ao colegiado, que serão apreciados pela turma de origem, mediante sorteio para qualquer conselheiro da turma.

(grifos nossos)

De fato, a questão objeto dos processos referenciados pela suplicante parece sim ser conexa à que se encontra em exame nos presentes autos, e o RICARF ampara a vinculação dos mesmos com a distribuição, "*para o conselheiro que primeiro recebeu o processo conexo*", a pedido das partes ou do próprio conselheiro que entender estar prevento (nos termos do artigo 6º, inciso I e parágrafos 2º e 3º do Anexo II ao RICARF).

Não obstante, a situação processual em que se encontram os processos citados pela interessada impede que este conselheiro avoque para si, no presente momento, os processos referenciados, de sorte que a recorrente deverá fazê-lo quando os mesmos, se for o caso, ingressarem neste Conselho para julgamento de eventuais recursos voluntários.

Ademais, os princípios da economia processual e da eficiência recomendam seja dada sequência à análise do presente processo, até porque seu exame, no entender deste conselheiro, necessita a realização de nova diligência (como se verá adiante), procedimento o qual poderá servir também para o exame das demais demandas da interessada que porventura ingressem neste CARF, uma vez que estas, em sua maior parte, parecem também envolver questionamentos quanto à amplitude do conceito de insumo diante do processo produtivo da recorrente.

Antes porém de tratar da diligência, justifico meu posicionamento pela demanda em tela em face do entendimento que adoto para a caracterização de insumo no regime da não-cumulatividade do PIS e da COFINS.

Do regime da não-cumulatividade do PIS e da COFINS. Amplitude do conceito de insumo.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 03/05/2016 por FRANCISCO JOSE BARROSO RIOS, Assinado digitalmente em 04/

05/2016 por ANDRADA MARCIO CANUTO NATAL, Assinado digitalmente em 03/05/2016 por FRANCISCO JOSE BARR

OSO RIOS

Impresso em 09/05/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O regime da incidência não-cumulativa das contribuições sociais foi instituído, inicialmente, para o PIS/PASEP, mediante a publicação da Lei nº 10.637, de 30/12/2002 (conversão da Medida Provisória nº 66, de 2002), tendo passado a produzir efeitos, em relação à não-cumulatividade da referida contribuição, a partir de 1º de dezembro de 2002. Posteriormente, com a publicação da Lei nº 10.833, de 29/12/2003 – conversão da Medida Provisória nº 135, de 2003 –, tal regime foi estendido à COFINS. Concernente à não-cumulatividade da COFINS a lei em evidência passou a produzir efeitos a partir de 1º de fevereiro de 2004.

Ressalvadas as exceções legais, estão sujeitas à incidência não-cumulativa do PIS/Pasep e da COFINS as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda que apuram o IRPJ com base no lucro real.

A legislação pertinente ao regime autoriza o desconto de créditos apurados com base em custos, despesas e encargos da pessoa jurídica, nos termos do artigo 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Além disso, o artigo 5º da Lei nº 10.637/2002 e o artigo 6º da Lei nº 10.833/2003 dispõem, respectivamente, que o PIS/PASEP e a COFINS não incidem sobre as receitas decorrentes de: a) exportações de mercadorias; b) prestação de serviços no exterior cujo pagamento represente ingresso de divisas e; c) vendas a empresa comercial exportadora como fim específico de exportação. Em tais hipóteses, o crédito apurado na forma do artigo 3º das leis em comento poderá ser utilizado para a dedução da correspondente contribuição a recolher ou para compensação com outros tributos administrados pela Receita Federal. Finalmente, acaso aludido crédito não possa ser utilizado por nenhuma dessas formas até o final de cada trimestre do ano civil, poderá o sujeito passivo solicitar seu ressarcimento em dinheiro.

A análise do litígio envolve essa que talvez seja a questão mais controvertida em relação à não-cumulatividade do PIS/PASEP e da COFINS: definir o que são insumos para fins de creditamento das citadas contribuições.

O inciso II do artigo 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637 de 2002 autoriza o cálculo de créditos a serem descontados ou ressarcidos em relação a bens e serviços **utilizados como insumos** na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

As normais legais *stricto sensu* que prevêm a não-cumulatividade (Leis 10.637/2002 e 10.833/2003) são omissas quanto ao alcance do termo “insumo” para fins de cálculo do crédito atinente a referidas contribuições. Tal amplitude terminológica encontra-se disposta apenas em norma de natureza infralegal, qual seja, no § 5º, do artigo 66, da IN SRF nº 247, de 21/11/2002 (dispositivo incluído pela IN SRF nº 358, de 09/09/2003) – não-cumulatividade do PIS/Pasep –, bem como nos incisos I e II do § 4º, do artigo 8º, da IN SRF nº 404, de 12/03/2004 – não-cumulatividade da COFINS –, segundo os quais, para fins de aquisição de bens e serviços utilizados como insumos, deverão ser assim concebidos (como insumos), aqueles:

I - utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda:

a) 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;

b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto;

II - utilizados na prestação de serviços:

a) os bens aplicados ou consumidos na prestação de serviços, desde que não estejam incluídos no ativo imobilizado; e b) os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na prestação do serviço.

Para a doutrina, há os que defendem a ampla consideração como insumo de todas as despesas da empresa, como Natanael Martins³. Segundo ele, pelo fato das contribuições em comento alcançarem a receita total das empresas, a única forma de assegurar sua integral não-cumulatividade seria se “os créditos apropriáveis alcançarem todas as despesas necessárias à consecução das atividades da empresa”.

Também na mesma toada, Solon Sehn⁴, segundo o qual,

salvo nas hipóteses expressamente vedadas pela Lei nº 10.833/2003, o crédito de insumo deve ser calculado a partir do custo de produção da legislação do imposto de renda (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13, § 1º; Decreto nº 3.000/1999, arts. 290 e 291), abrangendo as matérias-primas e quaisquer outros bens, direitos ou serviços aplicados ou consumidos no processo de fabricação, diretos ou indiretos, independentemente de desgaste, dano ou perda de propriedades físico-químicas.

Por sua vez, Marco Aurélio Greco⁵ defende que os insumos, para fins de PIS/Pasep e Cofins, não se equiparam àqueles indicados pela legislação do Imposto de Renda, uma vez que há distinção material entre receita e renda. Patrícia Madeira comenta a lição de Greco asseverando que os pressupostos de fato para o IRPJ e a CSLL são o resultado positivo (renda/lucro), e, nesse caso, deverão ser considerados todos os custos que interferirem na sua apuração; no entanto, “nem todos os custos da atividade empresarial interferem na formação da receita, que é materialidade do PIS e da Cofins”. A ideia de insumo proclamada pela legislação do IPI também não seria aplicável para o PIS/Pasep e para a COFINS⁶, dado ser o IPI

[...] tributo cuja não-cumulatividade se opera pelo método subtrativo, variante imposto contra imposto (que, portanto, requer tenha havido incidência na operação anterior para que o insumo seja

³ MARTINS, Natanael. O conceito de insumos na sistemática não-cumulativa do PIS e da Cofins. In: PEIXOTO, Marcelo Magalhães, FISCHER, Octávio Campos (coord.). PIS-Cofins: questões atuais e polêmicas. São Paulo: Quartier Latin, 2005. p. 204. *apud* MADEIRA, Patrícia Hermont Barcellos Gonçalves. Não-cumulatividade do PIS e da COFINS. Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. Dissertação de Mestrado. 2009. p. 127.

⁴ SEHN, Solon. PIS-COFINS: Não cumulatividade e regimes de incidência. São Paulo: Quartier Latin, 2011. p. 317.

⁵ GRECO, Marco Aurélio. Não cumulatividade no PIS e na COFINS. In: PAULSEN, Leandro (Coord.) et al. Não-cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins. São Paulo: IOB Thompson. Porto Alegre: Instituto de Estudos Tributários, 2004. p. 112-122. *apud* MADEIRA, Patrícia Hermont Barcellos Gonçalves. Não-cumulatividade do PIS e da COFINS. Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo. Dissertação de Mestrado. 2009. p. 127.

⁶ O trecho acima, que sintetiza a lição de Marco Aurélio Greco (op. cit., p. 117-118), foi extraído da Dissertação de Mestrado de Patrícia Hermont Barcellos Gonçalves Madeira, p. 127-128 – referência já citada.

creditável) e cuja materialidade (industrialização) remete à ideia de algo fisicamente apreensível.

Como a receita decorre de uma prestação de serviços ou da produção de bens, Marco Aurélio Greco conclui que só deve ser insumo o que for inerente àquilo que denomina de “processo formativo da receita”. Em suas palavras:

relevante é determinar quais os dispêndios ligados à prestação de serviços e à fabricação/produção que digam respeito aos respectivos fatores de produção (= deles sejam insumos). Se entre o dispêndio e os fatores capital e trabalho houver uma relação de inerência, haverá – em princípio – direito à dedução.

Há ainda outros pensamentos doutrinários diversos que revelam grandes divergências concernentes aos critérios sobre o que pode ou não ser considerado como insumo para fins de creditamento do PIS/Pasep e da COFINS no regime da não-cumulatividade. Culpa da legislação lamentavelmente intrincada sobre o assunto.

De nossa parte, dadas as limitações impostas ao creditamento pelo texto normativo, temos nos manifestado no sentido de que o legislador optou por um **regime de não-cumulatividade parcial**, muito embora respeitável doutrina defenda que deveria ser dado ao regime um sentido mais amplo e próximo dos aspectos econômicos da produção, o que, penso, não encontra alicerce na legislação pertinente.

Com efeito, além da aquisição de bens e de serviços utilizados como insumo, a lei contempla várias outras hipóteses de creditamento em virtude de despesas incorridas pela pessoa jurídica, tais como pelo aluguel de prédios, de máquinas e de equipamentos utilizados nas atividades da empresa, bem como da energia consumida em seus estabelecimentos, ressalvadas as exceções legais. O detalhamento das possibilidades de creditamento e das vedações ao mesmo, sujeitos a emendas normativas implementadas no decorrer do tempo, revela, sem nenhuma dúvida, que o legislador sempre optou por um regime de não-cumulatividade seletivo.

Especialmente sobre o alcance do termo “insumo” vejamos, primeiramente, o teor do inciso II do artigo 3º de ambas as leis 10.637/2002 e 10.833/2003 que, sobre a correspondente contribuição determinada na forma do artigo 2º de cada lei, permite o desconto de créditos calculados em relação a:

II - bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou à prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes; (redação original da Lei 10.637/2002)

II – bens e serviços utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes; (Lei 10.637/2002 - redação dada pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

(Redação original da lei nº 10.833/2003. Na Lei nº 10.637/2002 essa redação é decorrente da Lei nº 10.865, de 2004)

Da leitura das redações do dispositivo que trata do creditamento em decorrência da aquisição de insumos – a atual e as historicamente concebidas para referido preceito – constata-se que o termo “insumo”, na forma como é e sempre foi empregado, nunca se apresentou no texto normativo de forma isolada, mas **continuamente associado ao seu papel de fator de produção ou na prestação de serviços**.

Em razão disso, penso que só podem ser considerados como insumos os bens e os serviços diretamente utilizados, necessários e essenciais à prestação de serviços ou à fabricação dos produtos destinados à venda, o que requer, pois, análise individual do processo produtivo da pessoa jurídica que busca o creditamento segundo o regime da não-cumulatividade.

E é justamente por isso que se faz necessário baixar os autos em diligência, assunto tratado na sequência.

Da necessidade de diligência

O sujeito passivo, em seu recurso, detalhou seu processo produtivo e descreveu, um a um, os itens glosados pela fiscalização. Ressaltou também que se encontra *"em fase final de elaboração laudo técnico, confeccionado por auditores independentes, por meio do qual se pretende demonstrar a validade e a solidez dos procedimentos adotados pela recorrente, bem como os créditos das contribuições em comento apurados no ano-calendário 2009"* (ver e-fls. 2962/2992).

Conforme entendimento que acolhemos para fins de definição da amplitude do conceito de insumo no âmbito do regime da não-cumulatividade do PIS e da COFINS, deverão ser considerados como insumos **os bens e os serviços diretamente utilizados, necessários e essenciais à prestação de serviços ou à fabricação dos produtos destinados à venda**.

Diante do exposto, há que se baixar o processo em diligência para que a unidade de origem **intime o sujeito passivo à apresentação do laudo técnico referenciado pelo mesmo**, apresentando a fiscalização, posteriormente, as considerações que entender pertinentes em vista da essencialidade dos serviços e produtos que a interessada utilizou como base para o creditamento das contribuições em evidência.

Ainda, importa que a autoridade fiscal também se manifeste quanto ao erro de cálculo na apuração realizada após a diligência fiscal, com respeito ao qual a suplicante ressalta que, *"não obstante a recorrente tenha destacado a necessidade de revisão das novas tabelas de glosas à luz dos créditos e procedimentos reconhecidos pela diligência realizada, o v. acórdão simplesmente ignorou tal manifestação, endossando integralmente o resultado apurado após a referida diligência"* (notar o exemplo em que a recorrente cita o demonstrativo referente a janeiro de 2009 - ficha 06A/16A, linha 07 - despesas de armazenagem -, onde a fiscalização manteve a glosa apesar de ter acolhido a retificação realizada pela recorrente). Tal é objeto do pedido da demandante que requer seja *"sanado o vício em questão para que seja determinada a reapuração do montante de créditos glosados, com o consequente reajuste da planilha constante às fls. 2838/2849 e nova apuração às fls. 2874"*.

Processo nº 19515.721733/2012-51
Resolução nº **3301-000.246**

S3-C3T1
Fl. 3.056

Da conclusão

Por todo o exposto, voto para converter o presente julgamento em diligência, nos termos acima tratados.

Instruído o processo com os esclarecimentos necessários, e cientificados o contribuinte e a Fazenda Nacional do resultado da diligência, deverão os autos ser devolvidos a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

Sala de Sessões, em 26/04/2016.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator