



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

Processo n° 10280.901359/2012-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-003.519 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2015
Matéria DCOMP-PIS
Recorrente ALUNORTE - ALUMINA DO NORTE DO BRASIL S.A.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO. DILIGÊNCIA/PERÍCIA.

Nos processos derivados de pedidos de compensação/ressarcimento, a comprovação do direito creditório incumbe ao postulante, que deve carrear aos autos os elementos probatórios correspondentes. Não se presta a diligência, ou perícia, a suprir deficiência probatória, seja do contribuinte ou do fisco.

ANÁLISE ADMINISTRATIVA DE CONSTITUCIONALIDADE. VEDAÇÃO. SÚMULA CARF N. 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2008 a 30/06/2008

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. São exemplos de insumos, no caso analisado, ácido sulfúrico (assim como o frete relativo a seu transporte).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito ao crédito em relação a aquisições de ácido sulfúrico (assim como ao frete relativo a seu transporte). Sustentou pela recorrente o Dr. Victor André Teixeira Lima, OAB/PA nº 9.664.

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente.

ROSALDO TREVISAN - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Fenelon Moscoso de Almeida, Ivan Allegretti, Domingos de Sá Filho e Luiz Rogério Sawaya Batista.

Relatório

Versa o presente sobre **Pedido de Ressarcimento/Restituição - PER** de nº 11720.34692.301109.1.1.08-7226 (fls. 2 a 5)¹, com transmissão em 30/11/2009, referente a créditos de Contribuição para o PIS/PASEP não cumulativa- exportação/2º trimestre de 2008, em valor de R\$ 8.664.242,51 (com base no § 1º do art. 5º da Lei nº 10.637/2002), sendo o montante utilizado em compensações R\$ 8.403.119,41 (DCOMP de fls. 6 a 9).

A análise efetuada pela fiscalização culmina no parecer de fls. 10 a 15 (emitido em 22/05/2012), no qual são informadas as glosas de créditos efetuadas pelo fisco (detalhadas em planilhas anexas): (a) produtos/bens que não são aplicados diretamente no processo produtivo ou são descritos de forma imprecisa que não possibilita enquadramento para fins de aproveitamento do crédito; (b) serviços considerados pela fiscalização como não utilizados na produção dos bens (Alumina, que é o produto final); (c) bens do ativo imobilizado, considerando as glosas efetuadas no processo administrativo nº 10280722272/2009-65 (com depreciação de 1/48 para as aquisições de maio/2004 a dezembro/2005, e de 1/12 para as aquisições de fevereiro a dezembro/2007); (d) em relação aos meses de abril a junho de 2008, bens que não compõem o ativo imobilizado, bens que não são utilizados diretamente na produção de alumina e bens com descrição incompleta, que não permita a vinculação ao ativo ou ao processo produtivo; e (e) nas notas enquadradas como custos de edificações, foi aplicada sem fundamento a taxa de depreciação de 1/12 (ao invés de 1/24, conforme art. 6 da Lei nº 11.488/2007).

Com base no parecer é emitido **Despacho Decisório** (extrato à fl. 738, com ciência à empresa em 18/07/2012, cf. AR de fl. 739), deferindo-se crédito no montante de R\$ 6.388.301,47, homologando-se parcialmente a DCOMP, e exigindo-se o pagamento em relação aos débitos indevidamente compensados, com acréscimos legais.

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos) conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Documento autenticado digitalmente em 30/01/2015 por ROSALDO TREVISAN, Assinado digitalmente em 02/02/2015 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 30/01/2015 por ROSALDO TREVISAN
Impresso em 13/02/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

A empresa apresenta sua **manifestação de inconformidade** em 16/08/2012 (fls. 740 a 789), anexando material explicativo do processo produtivo de alumina (fls. 742 a 749, aclarando a função do óleo BPF, do ácido sulfúrico, do oxigênio e da cal, entre outros, além dos serviços portuários e de transporte de rejeitos industriais) e sustentando que: (a) na não cumulatividade (que não foi restrita pelo texto constitucional), geram créditos os custos, despesas e encargos relativos à receita de exportação, e consideram-se **insumos**, conforme entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, todos os gastos gerais da pessoa jurídica necessários para a produção dos bens ou prestação de serviços; (b) não foi feita qualquer visita na empresa, dificultando a análise da efetiva aplicação dos bens no processo produtivo; (c) as glosas em relação ao ativo imobilizado sob o fundamento de que a empresa não teria observado as exigências constantes da Lei nº 11.196/2005 (depreciação de 1/12 somente em relação às máquinas e equipamentos adquiridos sob o RECAP) não procedem, visto que a empresa, *“por uma questão de tempo real de depreciação das máquinas e equipamentos aplicados em seu processo de industrialização, não se apropria de tais créditos automaticamente, de modo que pelas especificidades da impugnante, é evidente que a conduta apontada no parecer seria, como é, impraticável”*, e não há por parte do fisco a indicação de quais seriam os prazos corretos; (d) não há uma clara indicação da razão as glosas do ativo imobilizado, nem quais seriam os itens específicos, ao menos referidos em planilha que permita à postulante compreender o porquê da desconsideração; (e) o ativo imobilizado compreende todo o complexo de bens e direitos /ativo patrimonial imprescindível a que a sociedade empresária se mantenha em operação, abarcando edificações, equipamentos, maquinário, e também benfeitorias em locação ou arrendamento, e móveis, utensílios, entre outros, havendo previsão expressa para desconto de créditos em relação a **edificações e bens do ativo imobilizado**, ainda que não enquadrados como insumos (incisos VI e VII da Lei nº 10.637/2002); e (f) não há disposição normativa que restrinja o aproveitamento dos encargos de depreciação/amortização a partir da utilização do bem. Demanda, por fim, produção de prova pericial, via auditoria suplementar.

Em 04/12/2013 ocorre o **juízo de primeira instância** (fls. 865 a 877), no qual se decide unanimemente pela improcedência da manifestação de inconformidade (e da demanda pericial), sob os argumentos de que: (a) o conceito de insumos para as contribuições deriva do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 e da IN SRF nº 404/2004 (bens com ação direta sobre o produto em fabricação); (b) somente os serviços prestados por pessoa jurídica contribuinte geram créditos, desde que utilizados diretamente na linha de produção da empresa; (c) as glosas em relação ao ativo imobilizado alcançam, de forma geral, produtos não utilizados na produção de bens destinados a venda e bens considerados como edificações, perfeitamente individualizados; e (d) o encargo referente à depreciação somente é computável no resultado do exercício a partir da época em que o bem começa a ser utilizado, e às taxas previstas na legislação de regência.

Cientificada do acórdão da DRJ em 03/01/2014 (AR de fl. 879), a empresa apresenta **Recurso Voluntário** em 30/01/2014 (fls. 880 a 924), basicamente reiterando as considerações expostas na manifestação de inconformidade, acrescentando que: (a) da análise do processo produtivo da empresa e de disposições normativas expressas tem-se que são considerados como insumos os bens aplicados diretamente na produção (como alumina e fluorita em pó), os combustíveis e lubrificantes (como óleo BPF e GLP) e as partes e peças (de reposição), e os serviços diretamente aplicados ou consumidos no processo produtivo, e de manutenção de máquinas e equipamentos; e (b) insumo é, assim, tudo aquilo que concorre na composição do processo produtivo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Como relatado de início, o presente processo se refere exclusivamente à Contribuição para o PIS/PASEP relativa ao 2º trimestre de 2008.

Os assuntos em discussão são basicamente os mesmos já analisados pela turma em diversos processos da mesma recorrente (em que pese existir nos presentes autos haver uma melhor descrição do processo produtivo da empresa): (a) aspectos constitucionais da não cumulatividade; (b) delimitação do conceito de insumo para as contribuições; (c) glosas de bens considerados como insumos; (d) glosas de serviços considerados como insumos; e (e) glosas em relação a edificações e bens do ativo imobilizado, inclusive no que se refere a bases diferenciadas (1/12).

Preliminarmente a tais questões, no entanto, cabe efetuar considerações sobre o ônus probatório nos processos referentes a compensação, como o presente.

1. Considerações iniciais

O ônus probatório em processos de compensação é do postulante ao crédito, tendo este o dever de apresentar todos os elementos necessários à prova de seu direito. Assim vem reiteradamente decidindo esta turma de forma unânime:

“ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. **DILAÇÃO PROBATÓRIA. DILIGÊNCIAS.** A realização de **diligências destina-se a resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes**, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.” (Acórdãos n. 3403-002.106 a 111, Rel. Cons. Alexandre Kern, unânimes, sessão de 23.abr.2013) (grifo nosso)

“PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO/RESSARCIMENTO. ÔNUS PROBATÓRIO. Nos pedidos de compensação/ressarcimento, **incumbe ao postulante a prova de que cumpre os requisitos previstos na legislação para a obtenção do crédito pleiteado.**” (grifo nosso) (Acórdão n. 3403-003.173, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 21.ago.2014) (No mesmo sentido: Acórdão n. 3403-003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014; Acórdão 3403-002.681, Rel. Cons. Rosaldo

Trevisan, unânime - em relação à matéria, sessão de 28.jan.2014; e Acórdãos n. 3403-002.472, 473, 474, 475 e 476, Rel Cons. Rosaldo Trevisan, unânimes - em relação à matéria, sessão de 24.set.2013)

Não há dúvidas, assim, sobre ser o ônus probatório da recorrente, no caso em análise. E o fisco não se furtou a assegurar à recorrente a possibilidade de exercer tal prova, durante o procedimento de fiscalização. Incumbe à empresa a apresentação de prova de vínculo dos bens e serviços ao seu processo produtivo, sendo a visita às instalações da empresa medida que se faz necessária somente no caso de haver dúvidas em relação ao conteúdo probatório apresentado. Da mesma forma, a diligência se presta a esclarecer dúvida do julgador, e não à complementação probatória.

Feitos estes esclarecimentos, indefere-se, por desnecessária, a realização de perícia no caso concreto.

Aproveita-se ainda este tópico preliminar para aclarar que as decisões administrativas e judiciais prestam-se a auxiliar na formação de convicção de julgador administrativo, mas apenas em alguns casos excepcionais (v.g., as proferidas nas sistemáticas citadas no art. 62-A do Regimento Interno deste CARF) efetivamente exercem efeito vinculante no julgamento por este colegiado. Assim, indubitavelmente se toma em conta a jurisprudência apresentada na presente análise, ainda que dela se discorde eventualmente.

2. Do caráter constitucional da não cumulatividade

Impende-se destacar a impossibilidade de análise por parte deste CARF de eventual tese que sustente ser a não-cumulatividade expressa na Constituição Federal brasileira (art. 195, § 12) inatingível (ou não sujeita a restrições) pela legislação infraconstitucional, devendo eventual modulação ser feita tão-somente no próprio texto constitucional, o que culminaria no reconhecimento de inconstitucionalidade nas limitações estabelecidas essencialmente pelas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. O tema já é inclusive sumulado no âmbito deste tribunal:

“Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Resta, assim, a análise da abrangência do conceito de insumos na legislação referente à contribuição, e a verificação da compatibilidade das glosas a tal conceito.

3. Da delimitação do conceito de insumos para as contribuições

O termo insumo é polissêmico. Por isso, há que se indagar qual é sua abrangência no contexto das Leis nº 10.627/2002 e nº 10.833/2003. Na busca de um norte para a questão, poder-se-ia ter em consideração os teores do § 5º do art. 66 da IN SRF nº 247/2002 (editado com base no art. 66 da Lei nº 10.637/2002) e do art. 8º da IN SRF nº 404/2004 (editado com alicerce no art. 92 da Lei nº 10.833/2003), que, para efeito de disciplina da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, estabelecem entendimento de que o termo **insumo utilizado na fabricação ou produção de bens destinados à venda abrange “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 incluídos no ativo imobilizado” e “os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto”.

Outro caminho seria buscar analogia com a legislação do IPI ou do IR (ambas frequentes na jurisprudência deste CARF). Contudo, tal tarefa se revela improficua, pois em face da legislação que rege as contribuições, o conceito expresso nas normas que tratam do IPI é demasiadamente restritivo, e o encontrado a partir da legislação do IR é excessivamente amplo, visto que se adotada a acepção de “*despesas operacionais*”, chegar-se-ia à absurda conclusão de que a maior parte dos incisos do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 (inclusive alguns que demandaram alteração legislativa para inclusão - v.g. incisos IX, referente a energia elétrica e térmica, e X, sobre vale-transporte ... para prestadoras de serviços de limpeza...) é inútil ou desnecessária.

A Lei nº 10.637/2002, que trata da Contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa, e a Lei nº 10.833/2003, que trata da COFINS não-cumulativa, explicitam, em seus arts. 3º, que podem ser descontados créditos em relação a:

*“II - bens e serviços, **utilizados como insumo** na prestação de serviços e **na produção ou fabricação** de bens ou produtos destinados à venda ou à prestação de serviços, **inclusive combustíveis** (...)” (grifo nosso)*

A mera leitura dos dispositivos legais já aponta para a impossibilidade de se considerar como insumo um bem ou serviço que não seja utilizado na produção ou fabricação do bem destinado à venda.

Há, assim, que se acolher a argumentação de que o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final, como vem reiteradamente decidindo esta Terceira Turma:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO. O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. (...).” (Acórdão nº 3403-003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime – em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014) (No mesmo sentido os Acórdãos nº 3403-002.469 a 477; nº 3403-001.893 a 896; nº 3403-001.935; nº 3403-002.318 e 319; e nº 3403.002.783 e 784)

Isto posto, cabe analisar a adequação ao conceito de insumo das rubricas questionadas no presente contencioso, já destacando que não se identifica com a legislação do IPI nem com a do IR.

As glosas discutidas ocorreram basicamente em três grupos: bens utilizados como insumo, serviços utilizados como insumo e bens do ativo imobilizado.

3.1. Bens utilizados como insumo

Em relação a bens utilizados como insumos, o texto que trata da justificativa para as glosas (fls. 11/12) é extremamente sintético, pelo que merece ser integralmente transcrito:

13) CRÉDITOS DECORRENTES DE BENS INFORMADOS COMO INSUMOS, OBJETO DE GLOSA: Em primeiro lugar cabe realçar que a legislação em vigor estabelece que a pessoa jurídica poderá creditar-se em relação a aquisições de bens e serviços utilizados como insumos, inclusive combustíveis e lubrificantes (art 3º da Lei 10.637/2002). Todavia o bem para ser considerado insumo deve guardar relação com o conceito estabelecido no artigo 8º da IN 404/2004 que considera insumo a matéria-prima, o produto intermediário, 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.

*O contribuinte apresentou uma extensa relação de bens adquiridos utilizados para crédito de PIS. As glosas demonstradas nas planilhas de glosas de **Insumos** do arquivo correspondente em anexo, são de bens que não se enquadram como Insumos ou são descritos de forma imprecisa que não possibilita enquadramento para fins de aproveitamento de crédito. **Exemplo: Materiais Diversos e Frete.***

***Nota da Planilha Insumos:** N- Glosa por não enquadramento no conceito de insumo; NSD- Glosa por não apresentar descrição ou descrição incompleta; S- Crédito aceito.”*

Veja-se que o conceito de insumo adotado pelo fisco (derivado da legislação do IPI) não corresponde ao aclarado no tópico anterior do presente voto. Assim, faz-se necessário verificar se os bens glosados são efetivamente necessários à produção de alumina (produto final fabricado pela empresa).

Na planilha referente a glosas de bens (fls. 235 a 351 e 352 a 468 - abril; fls. 469 a 595 - maio; e fls. 596 a 713 - junho)², são relacionados como não enquadrados no conceito de insumos (N): **ácido sulfúrico** (CFOP - compra para industrialização ou produção rural); **inibidor de corrosão** para tratamento de água potável, **dispersante**; **acetileno**, **oxigênio**, **gás argônio**, **Conhec. Transp. aprovada Ger. Marcílio Santana** (CFOP - serviço de transporte); **Ctrc. Ref. Fornec. Eletrotécnica Wilson** (CFOP - serviço de transporte); **Ctrc. Ref. Fornec. Carbomil Química S/A** (CFOP - serviço de transporte); **thinner** e **tinta de acabamento** (CFOP - material de uso e consumo); **avental**, **luvas**, **lentes para óculos**, **chuveiro**, **tonner** e **cartuchos para impressoras**; **adesivos**, **cabos**, **bicicleta caloi barra forte**, **alicate**, **chave de fenda**, **rolamentos**, **parafusos**, **arruelas**, e outros materiais de uso e consumo. Na mesma planilha, são ainda glosados por conter descrição incompleta (NSD) os

² Confesse-se que é preciso muito boa vontade para verificar a qual categoria está vinculado cada bem no mês de abril, pois a coluna da planilha com o detalhamento da categoria (N, S ou NSD) está em página diferente da referente à descrição do bem. Os bens relacionados à fl. 235, por exemplo, são categorizados à fl. 352. Os relacionados à fl. 236 são categorizados à fl. 353, e assim por diante.

bens descritos como: “frete” (sem especificação); “materiais diversos”; e bens sem qualquer descrição.

Por certo que em relação a itens descritos como “materiais diversos”, ou “fretes”, ou ainda sequer descritos, resta inviável a identificação com o processo produtivo, tornando carente de comprovação o direito de crédito (a menos que fornecidos pela postulante elementos adicionais, o que não ocorre nestes autos).

Também em relação aos materiais de escritório (como cartuchos para impressoras) e de uso/consumo (como ferramentas ou vestes) não há dúvidas de que assiste razão ao fisco nas glosas. Há que se ter, também, alguma criatividade para imaginar como uma bicicleta caloi barra forte é indispensável à produção de alumina.

Expurgando ainda algumas siglas pouco decifráveis (em regra se referindo a fretes não identificados precisamente), restam a analisar somente os produtos químicos: ácido sulfúrico, inibidor de corrosão, dispersante, acetileno, oxigênio e gás argônio.

Em todo o arrazoado da empresa sobre seu processo produtivo, no entanto, somente há questionamento específico em relação ao **ácido sulfúrico**.

E entendemos que assiste razão à recorrente, como tem reiteradamente decidido esta Terceira Turma, que já apreciou diversos outros processos da mesma empresa, em relação a idêntico processo produtivo, restando configurado que o ácido sulfúrico se enquadra no conceito de insumo:

“A fiscalização considerou o ácido sulfúrico como material de limpeza e consignou na planilha 10 que o inibidor de corrosão e o dispersante de sais são aplicados no tratamento de água potável e no resfriamento de água.

(...)

A descrição do processo produtivo revela que o ácido sulfúrico tem outras utilidades, além de servir como desincrustante. A limpeza de dutos e trocadores de calor, assim como a desmineralização da água das caldeiras e o tratamento de efluentes são procedimentos necessários para assegurar a eficiência das instalações fabris e a proteção do meio-ambiente.

*A empresa incorre em custos ao adotar esses procedimentos. É inequívoco que esses custos estão umbilicalmente correlacionados com o processo produtivo da alumina, enquadrando-se na disposição do art. 290, I do RIR/99. Assim, devem ser afastadas as glosas relativas ao **ácido sulfúrico e aos respectivos fretes**, uma vez que são insumos que integram o custo de produção (art. 290, I, do RIR/99). Integrando o custo de produção, o valor desses insumos deve ser considerado no cálculo do crédito da contribuição, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/03.*

Quanto aos demais bens descritos na planilha 10 - A, tidos pela recorrente como insumos, verifica-se que em sua maioria não são relacionados ao processo produtivo.

(...)

Segundo o critério do Fisco, realmente tais produtos não são insumos aptos a gerarem créditos das contribuições, mas pelo critério do custo de produção, que vem sendo adotado pelo CARF, tais produtos poderiam ensejar a tomada do crédito, caso a recorrente tivesse apresentado algum elemento capaz de elidir a glosa efetuada.

Caberia à recorrente ter comprovado na manifestação de inconformidade e no recurso voluntário onde são aplicados e quais as funções desempenhadas pelos produtos, pois a teor do art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72 a impugnação deve ser específica e vir acompanhada dos elementos de prova necessários ao convencimento do julgador.

Tendo em vista, que não houve contestação específica em relação aos demais bens relacionados na planilha 10 – A e que os elementos existentes nos autos não permitem identificar nem a função e nem onde são aplicados aqueles produtos, há que se manter a glosa efetuada pela fiscalização.”(voto condutor do Acórdão nº 3403-001.955, Rel. Cons. Antonio Carlos Atulim, unânime em relação à matéria, sessão de 20.mar.2013) (No mesmo sentido os Acórdãos nº 3403-001.954 e 956)

“O Ácido Sulfúrico, conforme explica o Recorrente, é empregado na limpeza dos caloríficos por onde circula o licor enriquecido de alumina, dependendo deste procedimento a manutenção do sistema de trocas térmicas e a estabilidade dos reagentes.

(...)

Entendo que o contribuinte demonstrou de maneira satisfatória, por meio de sua explicação, a participação destes três bens no processo produtivo.

A atuação destes três bens configura o conceito de insumo para o efeito das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, pois atuam e colaboram no processo produtivo da indústria de alumina, devendo-se reconhecer o crédito pela sua aquisição.

(...)

Quanto às demais aquisições de bens, no entanto, tendo em vista que não houve a demonstração pelo contribuinte de sua participação no processo produtivo - precluindo a oportunidade de fazê-lo, eis que não fez tal demonstração nem na manifestação de inconformidade, nem no recurso voluntário -, deve ser mantida a glosa realizada pela Fiscalização..” (voto unanimemente acolhido no Acórdão nº 3403-002.764, Rel. Cons. Ivan Allegretti, sessão de 25.fev.2014) (grifo nosso) (No mesmo sentido o Acórdão nº 3403-002.765)

Assim, na linha que já vem adotando esta turma, entende-se que são improcedentes as glosas em relação às aquisições de ácido sulfúrico (assim como dos correspondentes fretes, desde que identificados). E, ainda acompanhando a recorrente

jurisprudência da turma, mantém-se a glosa em relação aos demais itens, não questionados especificamente nas peças de defesa.

3.2. Serviços utilizados como insumo

Em relação a serviços utilizados como insumo, são igualmente sintéticas as motivações das glosas (fl. 12), aqui integralmente transcritas:

“15) CRÉDITOS DECORRENTES (sic) DOS SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS:

Serviços glosados por não serem considerados como utilizados diretamente na produção da Alumina (produto final) conforme Planilha de glosas, em anexo.”

Entre os serviços glosados (planilha de fls. 714 a 737) estão: **revisão em parafusadeira; serviços de hotelaria aos empregados da Alunorte;** e serviço descrito como **“Secretaria da Receita Federal”**. Mas é novamente genérica a defesa. E os únicos serviços especificamente questionados (remoção de resíduos e operações portuárias) não foram objeto de glosa.

Diante da ausência de questionamento específico em relação aos itens glosados, considera-se, neste tópico, improcedente o recurso voluntário.

3.3. Bens do ativo imobilizado

Em relação ao ativo imobilizado, a justificativa da glosa (fls. 12/14), novamente transcrita de forma integral, remete parcialmente a outro processo administrativo (que teve o recurso voluntário recentemente apreciado por esta turma):

“16) CRÉDITOS DECORRENTES DO ATIVO IMOBILIZADO: O contribuinte apurou crédito de depreciação em duas modalidades: 1/48 avos para bens adquiridos de Maio/2004 a Dezembro/2005 e 1/12 avos para as aquisições posteriores. Para o trimestre em análise efetuamos glosas da seguinte maneira:

a) Considerando glosas realizadas em procedimento fiscal anterior formalizado no Processo 10280.722272/2009-65 para as aquisições de Maio/2004 a Dezembro/2005 (1/48 avos) e de fevereiro a dezembro de 2007 (1/12 avos) conforme demonstrado abaixo: (...)

*b) Glosas efetuadas nos meses Abril, Maio e Junho de 2008 (art. 3º da Lei 10.637/2002) - Efetuamos glosas conforme planilha DEPRECIÇÃO em anexo. Referem-se tais Notas Fiscais a aquisições de bens enquadrados nas seguintes situações: bens que **não compõem o ativo imobilizado**, bens do ativo imobilizado que **não são utilizados diretamente na produção da Alumina**, bens que **não foram provados pertencerem ao ativo imobilizado para utilização na produção da Alumina ou com descrição incompleta.***

Com relação às Notas Fiscais enquadradas como custos de EDIFICAÇÕES embora haja previsão para crédito de PIS no artigo 3º da Lei 10.637/2002 o contribuinte aplicou aos mesmos a taxa de depreciação na modalidade 1/12 avos sem fundamentação legal para tanto. A taxa de depreciação, neste caso, deve ser aplicada em função da vida útil da edificação (§ 1º do Art. 1º da IN 457/2004) ou na modalidade 1/24 avos na hipótese de edificações incorporadas ao ativo imobilizado, adquiridas ou construídas para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços (art. 6º da Lei 11.488/2007).” (grifo nosso)

Na planilha de fls. 126 a 234, as glosas são codificadas da seguinte forma: NP (para bens do ativo imobilizado que não são utilizados diretamente na produção da Alumina); NA (para bens que não compõe o ativo imobilizado); NSD (para bens em relação aos quais não se provou a configuração de ativo imobilizado para utilização na produção da Alumina ou com descrição incompleta); e EDIF (para edificações).

A recorrente não questiona a simples remissão ao outro processo, sem detalhamento da motivação da parcela correspondente das glosas nestes autos, e parece compreender bem a motivação quando se defende da mesma forma que naquele processo, discutindo os dois mecanismos de depreciação (1/48 e 1/12). Mas a defesa é novamente genérica, com reprodução de diversos dispositivos normativos e decisões, sem a eficaz vinculação à situação concreta narrada nos autos.

E, reitere-se, esta mesma Terceira Turma já apreciou aquele processo administrativo, exatamente em relação à matéria, concluindo que:

“DA GLOSA DOS CRÉDITOS TOMADOS COM BASE NO ART. 3º, § 14 DA LEI Nº 10.833/04

Quanto à glosa dos créditos tomados sobre o valor de aquisição de bens para o ativo imobilizado, como opção à regra geral da tomada de crédito sobre a depreciação desses bens (art. 3º, § 14 da Lei nº 10.833/04), o exame das planilhas 1 a 7B revela que essas glosas foram motivadas pela fiscalização em dois fatos: a) os bens não se enquadram como máquinas e equipamentos ou não são aplicados diretamente na produção dos bens destinados à venda; e b) os bens, embora pertençam ao imobilizado, são edificações não abrangidas pelo benefício legal.

(...)

Os bens relacionados nessa planilha não se enquadram na hipótese legal do art. 3º, VI, da Lei nº 10.833/03, ou seja, não constituem “máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços”.

O requisito legal que rende ensejo ao crédito é que as máquinas, os equipamentos ou os “outros bens” sejam passíveis de ativação e que sua destinação seja a locação a terceiros ou o

emprego na produção, o que não é o caso dos produtos glosados pela fiscalização na planilha 1.

Por seu turno, os valores dos produtos relacionados nas planilha 2 e 5 foram glosados porque os bens ali descritos constituem edificações. Os bens descritos constituem partes de edificações, como estruturas metálicas, ou bens destinados à construção civil, como elevadores, mão-de-obra, “diversos materiais para construção civil”, e etc. A opção prevista no art. 3º, § 14 da Lei nº 10.833/04 só alcança os bens especificados no art. 3º, VI, da lei, que não inclui obras de construção civil e nem suas partes.

*Quando à planilha 4, os bens relacionados constituem basicamente móveis como por exemplo: gaveteiros, colchões, painel divisor, armários, balcão de atendimento, mesa de reunião, mapoteca e cabideiro, (...). É óbvio que **tais produtos não possuem aptidão para gerarem créditos, pois nem sequer são utilizados na produção da alumina.***

Portanto, ficam mantidas as glosas efetuadas pela fiscalização.

DA GLOSA DOS CRÉDITOS TOMADOS COM BASE NO ART. 31 DA LEI Nº 11.196/2005.

(...)

O que a fiscalização fez foi glosar bens que não se enquadram na previsão contida no art. 31 da Lei nº 11.196/2005.

Os requisitos estabelecidos nesse dispositivo legal são os seguintes: a) a pessoa jurídica deve ter projeto aprovado para instalação, ampliação, modernização ou diversificação enquadrado em setores da economia considerados prioritários; b) localização nas áreas das extintas Sudene e Sudam; c) o crédito é gerado pela aquisição, a partir do ano de 2006, de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos, novos, relacionados em regulamento, destinados à incorporação ao seu ativo imobilizado; d) o desconto do crédito deve ser feito no prazo de 12 meses, contados da aquisição do bem; e e) o crédito é resultante da aplicação da alíquota de 7,6% sobre 1/12 do custo de aquisição do bem.

O exame da planilha 7D revela que a fiscalização somente questionou o item “c” acima relacionado, pois os códigos das glosas foram os seguintes:

DT05 – indica que o bem foi glosado em virtude da data de aquisição ser anterior à publicação da Lei nº 11.196/2005; EDIF06 E EDIF07 – indica que se tratam de edificações dos anos de 2006 e 2007, que não são contempladas pelo benefício; Nindica que os bens não são considerados bens do imobilizado ou não são empregados no processo produtivo do adquirente; NCDindica que os bens não estão relacionados no regulamento; NREB indica que o bem não possui aptidão para gerar crédito por ter sido adquirido em operação equiparada a exportação (que é desonerada das contribuições).

A recorrente mais uma vez não se desincumbiu do ônus estabelecido no art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72, pois não

contestou especificamente e nem trouxe documentação hábil a elidir nenhum dos motivos invocados para a glosa.

Sendo assim, devem ser mantidos os cálculos elaborados pela fiscalização.

A defesa invocou as soluções de consulta proferidas pela 8ª Região Fiscal, nas quais o órgão entendeu que materiais utilizados na manutenção dos bens de produção da empresa são passíveis de gerarem créditos das contribuições.

*Esse direito em momento algum foi contestado pela fiscalização ou pelo Acórdão de primeira instância. A questão é a mesma já constatada linhas acima, qual seja: **o contribuinte não apresentou contestação específica elencando quais itens foram destinados à manutenção do ativo imobilizado, não demonstrou se os bens aplicados eram ou não passíveis de ativação obrigatória e também não demonstrou onde e como foram aplicados.***

*Ao contrário do alegado pela defesa, **o art. 6º, §§ 1º e 3º da Lei nº 10.833/03, não autoriza o crédito em relação a qualquer gasto vinculado à obtenção da receita de exportação,** pois o § 1º remete o cálculo do crédito ao disposto no art. 3º. Portanto, os eventos que dão direito ao crédito são os mesmos, independentemente de a venda da produção ocorrer no mercado interno ou externo.” (Acórdão nº 3403-001.954, Rel. Cons. Antonio Carlos Atulim, unânime em relação ao tema, sessão de 20.mar.2013) (grifo nosso) (No mesmo sentido os Acórdãos nº 3403-001.955 e 956, Rel. Cons. Antonio Carlos Atulim, unânimes em relação ao tema, sessão de 20.mar.2013, que tratavam, respectivamente, da COFINS do terceiro e do primeiro trimestres de 2007)*

Mantém-se, assim, novamente o entendimento já firmado na turma, restando hígidas neste tópico as glosas decorrentes efetuadas pelo fisco.

Nos itens referentes aos meses de abril a junho de 2008, não assiste melhor sorte à recorrente. Pela simples leitura das listas de glosas (com as correspondentes codificações), percebe-se que os bens relacionados enquadram-se objetivamente em cada uma das categorias descritas pelo fisco (NP, NA, NSD e EDIF). E, ao contrário da fiscalização, que detalha e individualiza as glosas, a recorrente não traz qualquer questionamento específico de item glosado.

Quanto às taxas de depreciação para edificações, devem ser aplicadas na forma do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 (art. 1º, § 1º da IN SRF nº 457/2004) ou do art. 6º da Lei nº 11.488/2007 (art. 1º, § 2º da IN SRF nº 457/2004). A recorrente, em suas peças de defesa, ao invés de discernir as máquinas e equipamentos adquiridos sob o RECAP, simplesmente afirma ser “impraticável” a conduta apontada no parecer, em virtude das especificidades da empresa.

Por fim, a regra de que o encargo referente à depreciação somente é computável no resultado do exercício a partir da época em que o bem começa a ser utilizado encontra expressa guarida no art. 305, § 2º do RIR (por sua vez derivado de disposição legal -

art. 57, § 8º da Lei nº 4.506//1964): “[A] quota de depreciação é dedutível a partir da época em que o bem é instalado, posto em serviço ou em condições de produzir”.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário apresentado, para reconhecer o direito ao crédito em relação a aquisições de ácido sulfúrico (assim como ao frete relativo a seu transporte).

Rosaldo Trevisan