



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13502.721322/2013-18
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-010.156 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2021
Recorrente OXITENO NORDESTE S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/09/2009

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITOS

O REsp nº 1.221.170/PR determinou que, para enquadramento no conceito de insumos, devem ser adotados os critérios da essencialidade e relevância para o processo industrial.

Nesta linha, devem ser admitidos como insumos os Equipamentos Individuais de Segurança (EPI), produtos para tratamento de água utilizada no resfriamento de unidades industriais e geração de vapor para caldeiras, gastos com tratamento de efluentes, pallets de madeira e produtos químicos utilizados em laboratórios.

REGISTRO DE CRÉDITOS. CUSTOS INERENTES A FRETE E ARMAZENAGEM

Os gastos com “Serviços de infraestrutura terrestre em área portuária”, “Serviços de limpeza (descontaminação) e inspeção de containers”, “Serviços prestados no controle de carregamento de produto em Navio” (serviços de inspeção, testes e certificação de produtos), “Serviços de blanketing, de purga nos tanques de bordo e sopragem da linha de pier” são inerentes aos de frete e armazenagem em operações de venda, pelo que abrangidos pelo inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/09/2009

CONCEITO DE INSUMOS. CRÉDITOS

O REsp nº 1.221.170/PR determinou que, para enquadramento no conceito de insumos, devem ser adotados os critérios da essencialidade e relevância para o processo industrial.

Nesta linha, devem ser admitidos como insumos os Equipamentos Individuais de Segurança (EPI), produtos para tratamento de água utilizada no resfriamento de unidades industriais e geração de vapor para caldeiras, gastos com tratamento de efluentes, pallets de madeira e produtos químicos utilizados em laboratórios.

REGISTRO DE CRÉDITOS. CUSTOS INERENTES A FRETE E ARMAZENAGEM

Os gastos com “Serviços de infraestrutura terrestre em área portuária”, “Serviços de limpeza (descontaminação) e inspeção de containers”, “Serviços prestados no controle de carregamento de produto em Navio” (serviços de inspeção, testes e certificação de produtos), “Serviços de blanketing, de purga nos tanques de bordo e sopragem da linha de pier” são inerentes aos de frete e armazenagem em operações de venda, pelo que abrigados pelo inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/03.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter as glosas de créditos calculados sobre os seguintes itens: a) “Encargos pelo uso do sistema de transmissão de energia elétrica; b) “Energia Elétrica 13,8 Kv Demanda” / “Vapor 42 kg/cm² Demanda”; c) “Hipoclorito de sódio”; d) “Produtos da kurita”; e) “Ácido sulfúrico (h₂so₄) e hidróxido de sódio (naoh)” - “serviços de tratamento de efluentes líquidos”; f) “Serviços de Tratamento de Efluentes Líquidos”; g) “*Pallet* de madeira/*wood pallet* - cantoneira de madeira / “capa de *pallet*” - “lacre de segurança para carretas”; h) “Serviço de frete e armazenagem: “Serviços de infraestrutura terrestre em área portuária”, “Serviços de limpeza (descontaminação) e inspeção de containers”, “Serviços prestados no controle de carregamento de produto em Navio” (serviços de inspeção, testes e certificação de produtos) e “Serviços de blanketing, de purga nos tanques de bordo e sopragem da linha de pier”; e i) Materia de uso e consumo: bens, custos e despesas incluídos na planilha preparada no âmbito do trabalho de diligência, denominada “Insumos Glosas Revistas e Mantidas”, nas “abas” correspondentes aos CFOP 1556 e 2556

(assinado digitalmente)

Liziane Angelotti Meira - Presidente

(assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Marco Antonio Marinho Nunes, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, José Adão Vitorino de Moraes, Salvador Cândido Brandão Junior, Semíramis de Oliveira Duro e Liziane Angelotti Meira (Presidente). Ausente o Conselheiro Ari Vendramini.

Relatório

Adoto o relatório da decisão de primeira instância:

“Trata-se de impugnação formalizada pelo contribuinte em epígrafe com o objetivo de contraditar os lançamentos adiante quantificados:

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)	R\$	6.952.951,10
Contribuição para o PIS/Pasep	R\$	1.509.522,31
Total do Crédito Tributário Constituído	R\$	8.462.473,41

A ação fiscal, pertinente ao período compreendido entre os dias 01/01/2009 e 30/09/2009, tem a ver com os Pedidos de Ressarcimento (PER) adiante especificados e com as Declarações de Compensação (DCOMP) a eles vinculadas, trabalhados

mediante auditoria manual na interface própria do Sistema de Controle de Créditos e Compensações (SCC):

Nº Pedido de Ressarcimento	Tipo Crédito	Nº Processo
42365.53103.150311.1.5.08-6724	PIS Exportação/1º Trimestre de 2009	13502.901042/2013-83
26541.42425.230409.1.1.09-8703	Cofins Exportação/1º Trimestre de 2009	13502.901043/2013-28
41152.61395.300709.1.1.08-9504	PIS Exportação/2º Trimestre de 2009	13502.901045/2013-17
03550.71115.300709.1.1.09-0050	Cofins Exportação/2º Trimestre de 2009	13502.901044/2013-72
19546.51719.291009.1.1.08-7678	PIS Exportação/3º Trimestre de 2009	13502.901046/2013-61
42579.11337.291009.1.1.09-5395	Cofins Exportação/3º Trimestre de 2009	13502.901047/2013-14

Tendo em vista a glosa de créditos incidentes sobre diversos itens pela pessoa jurídica apropriados, além de não homologar integralmente as compensações efetivadas com substrato nos direitos creditórios acima especificados, a autoridade fiscalizadora recalculou o PIS/Pasep e a Cofins do período, procedimento com base no qual efetuou o lançamento dos valores a seguir transcritos:

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social:

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO
INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF), parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Contribuição (R\$)	Multa (%)
31/01/2009	798.971,30	75,00
28/02/2009	941.617,23	75,00
30/04/2009	1.451.169,31	75,00

Contribuição para o PIS/Pasep:

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA PADRÃO
INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Valor apurado conforme Termo de Verificação Fiscal (TVF), parte integrante do presente Auto de Infração.

Fato Gerador	Contribuição (R\$)	Multa (%)
31/01/2009	173.460,88	75,00
28/02/2009	204.430,06	75,00
30/04/2009	315.056,50	75,00

O Termo de Verificação Fiscal mencionado na descrição dos fatos encontra-se juntado às fls. 24/98.

Após apresentar uma evolução cronológica do procedimento fiscal, apontando os termos à pessoa jurídica direcionados, assim como as respostas apresentadas, o agente fiscal apresentou a legislação relacionada à apuração não-cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins, mais especificadamente as Leis de nº 10.637, de 2002, e de nº

10.833, de 2003, além das Instruções Normativas de n.º 247, de 2002, de n.º 404, de 2004, além da IN n.º 1.300, de 2012, para logo em seguida registrar em quadros demonstrativos os créditos informados nos DACONs pela interessada apresentados.

Passo subsequente, centrou seu foco nos créditos computados a título de "bens utilizados como insumos", para os quais promoveu glosas atinentes aos seguintes itens: energia elétrica 13,8 Kv demanda (item 34.1); vapor 42 kg/cm² demanda (item 34.2); pallet de madeira / wood pallet / cantoneiras de madeira / capa de pallet (item 34.3); água potável (item 34.4); lacre de segurança para carretas (item 34.5); hipoclorito de sódio (item 34.6); produtos da Kurita (item 34.7); ácido sulfúrico (H₂SO₄) e hidróxido de sódio (NaOH) - (item 34.8); encargos pelo uso do sistema de transmissão de energia elétrica (item 34.9); serviços de tratamento de efluentes líquidos (item 34.10); serviços de frete (item 34.11) e materiais de uso e consumo (item 34.12).

Segundo considerado, os créditos pela pessoa jurídica apropriados sob a conotação de insumos não observaram os requisitos exigidos pela legislação fiscal, em especial aqueles referentes à exigência de sofrerem 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 incluídos no ativo imobilizado (art. 66, § 5º, inc. I, alínea "a" da Instrução Normativa SRF n.º 247, de 2002, e art. 8º, § 4º, inc. I, alínea "a" da Instrução Normativa SRF n.º 404, de 2004), em vista do que foram efetuadas as glosas a seguir totalizadas:

Mês/Ano de Apuração	Valores Consolidados pelo Contribuinte (*)	Valores Glosados pela Fiscalização	Valores Apurados pela Fiscalização	Valores Apurados pela Fiscalização					
				Base de Cálculo dos Créditos (Aquisição Mercado Interno) Vinculados à Receita					
				Tributada no Mercado Interno (Aliq. 1,65% ou 7,6%)		Não Tributada no Mercado Interno		de Exportação	
				Valor (R\$)	(%)	Valor (R\$)	(%)	Valor (R\$)	(%)
JAN/2009	69.002.167,76	3.579.003,34	65.423.164,42	48.675.815,68	74,40	6.924.911,11	10,58	9.822.437,64	15,01
FEV/2009	44.350.012,71	1.066.881,47	43.283.131,24	33.016.848,62	76,28	3.225.069,39	7,45	7.041.213,22	16,27
MAR/2009	67.966.149,97	1.450.413,39	66.515.736,58	52.162.106,24	78,42	2.523.740,08	3,79	11.829.890,27	17,79
ABR/2009	49.527.751,38	1.638.360,14	47.889.391,24	38.002.003,86	79,35	1.560.236,37	3,26	8.327.151,02	17,39
MAI/2009	85.363.523,78	1.372.397,28	83.991.126,50	64.007.957,68	76,21	5.395.421,98	6,42	14.587.746,83	17,37
JUN/2009	83.298.741,17	1.246.129,48	82.052.611,69	62.097.990,90	75,68	6.158.540,82	7,51	13.795.997,92	16,81
JUL/2009	85.441.338,15	1.424.516,43	84.016.821,72	62.346.951,01	74,21	4.171.435,20	4,97	17.498.435,51	20,83
AGO/2009	92.020.330,42	3.597.352,27	88.422.978,15	60.090.399,07	67,96	7.233.618,57	8,18	21.098.960,51	23,86
SET/2009	82.764.112,30	1.551.551,07	81.212.561,23	60.953.113,28	75,05	9.925.961,66	12,22	10.333.405,08	12,72

Sob o argumento de a pessoa jurídica não haver logrado comprovar a legitimidade das deduções, também foram glosados créditos relacionados a encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, medida que alcançou os valores a seguir reproduzidos:

Mês/Ano de Apuração	Vinculados à Receita						Créditos Totais (DACON)
	Tributada no Mercado Interno (Aliq. 1,65% ou 7,6%)		Não Tributada no Mercado Interno (Aliq. Zero)		de Exportação		
	Valor (R\$)	(%)	Valor (R\$)	(%)	Valor (R\$)	(%)	
JAN/2009	1.278.091,64	74,40	181.828,51	10,58	257.909,40	15,01	1.717.829,55
FEV/2009	1.317.710,53	76,28	128.713,35	7,45	281.015,67	16,27	1.727.439,55
MAR/2009	1.360.013,76	78,42	65.801,39	3,79	308.438,84	17,79	1.734.253,99
ABR/2009	1.381.418,27	79,35	56.715,90	3,26	302.702,07	17,39	1.740.836,24
MAI/2009	1.329.152,76	76,21	112.038,43	6,42	302.921,18	17,37	1.744.112,37
JUN/2009	1.366.677,29	75,68	135.540,25	7,51	303.627,93	16,81	1.805.845,47
JUL/2009	1.281.645,37	74,21	85.750,41	4,96	359.709,29	20,83	1.727.105,07
AGO/2009	1.174.528,30	67,96	141.389,09	8,18	412.400,52	23,86	1.728.317,91
SET/2009	1.300.828,21	75,05	211.835,30	12,22	220.530,64	12,72	1.733.194,15

Afora isso, houve a glosa de algumas notas fiscais, medida praticada sob o fundamento de representarem encargos financeiros.

Em vista do antes exposto, deu-se a constituição dos créditos tributários objeto do presente processo.

Afora isso, os direitos creditórios reconhecidos pela autoridade administrativa competente foram mitigados para as quantias a seguir apresentadas:

PER N.º 42365.53103.150311.1.5.08-6724
(PIS EXPORTAÇÃO - 1º TRIMESTRE/2009)

Discriminação	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	Total
Crédito Apurado	162.582,19	116.457,38	195.496,43	474.536,00
Parcela Utilizada por Dedução	162.582,19	116.457,38	184.932,78	463.972,35
Saldo Credor Passível de Ressarcimento	0,00	0,00	10.563,65	10.563,65

PER N.º 26541.42425.230409.1.1.09-8703
(COFINS EXPORTAÇÃO - 1º TRIMESTRE/2009)

Discriminação	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	Total
Crédito Apurado	748.863,42	536.409,77	900.468,39	2.185.741,58
Parcela Utilizada por Dedução	748.863,42	536.409,77	851.811,54	2.137.084,73
Saldo Credor Passível de Ressarcimento	0,00	0,00	48.656,85	48.656,85

PER N.º 41152.61395.300709.1.1.08-9504
(PIS EXPORTAÇÃO - 2º TRIMESTRE/2009)

Discriminação	ABRIL	MAIO	JUNHO	Total
Crédito Apurado	137.694,46	240.993,95	227.920,64	606.609,05
Parcela Utilizada por Dedução	137.694,46	0,00	0,00	137.694,46
Saldo Credor Passível de Ressarcimento	0,00	240.993,95	227.920,64	468.914,59

PER N.º 03550.71115.300709.1.1.09-0050
(COFINS EXPORTAÇÃO - 2º TRIMESTRE/2009)

Discriminação	ABRIL	MAIO	JUNHO	Total
Crédito Apurado	634.229,05	1.110.032,75	1.049.816,28	2.794.078,08
Parcela Utilizada por Dedução	634.229,05	0,00	0,00	634.229,05
Saldo Credor Passível de Ressarcimento	0,00	1.110.032,75	1.049.816,28	2.159.849,03

PER N.º 19546.51719.291009.1.1.08-7678
(PIS EXPORTAÇÃO - 3º TRIMESTRE/2009)

Discriminação	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	Total
Crédito Apurado	289.079,29	348.539,69	170.718,13	808.337,11
Parcela Utilizada por Dedução	0,00	0,00	(*) 170.718,13	170.718,13
Saldo Credor Passível de Ressarcimento	289.079,29	348.539,69	0,00	637.618,98

PER N.º 42579.11337.291009.1.1.09-5395
(COFINS EXPORTAÇÃO - 3º TRIMESTRE/2009)

Discriminação	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	Total
Crédito Apurado	1.331.516,74	1.605.394,92	786.338,04	3.723.249,70
Parcela Utilizada por Dedução	0,00	0,00	(*) 786.338,04	786.338,04
Saldo Credor Passível de Ressarcimento	1.331.516,74	1.605.394,92	0,00	2.936.911,66

A notificação do procedimento fiscal ocorreu pela via postal, tendo a correspondência sido recebida no domicílio tributário no dia 26/12/2013, fl. 7.264.

Conforme verificado no Termo de Solicitação de Juntada de fl. 7.313, em 30/01/2014 foi solicitada a juntada aos autos da impugnação pela defesa apresentada, fls. 7.267/7.292, além da procuração dos signatários da peça contestatória e de algumas atas de assembleias da pessoa jurídica, fls. 7.293/7.312.

Glosa de créditos incidentes sobre insumos

Após apresentar um breve resumo fático do ocorrido, a defendente consignou se tratar de uma das maiores empresas químicas brasileiras, produtora de óxidos, glicóis, éteres e etoxilados, produtos que são fornecidos aos mais diversos setores industriais como os setores têxtil, de embalagens, de tintas, vernizes, detergentes, cosméticos e agropecuário, o que requer a promoção de reações químicas para a transformação de substâncias, tudo conforme figura pela defendente apresentada.

Segundo apregoadado, tanto a Instrução Normativa SRF n.º 247, de 2002, quanto a Instrução Normativa SRF n.º 404, de 2004, restringiram indevidamente o conceito de insumo veiculado pelas leis que estabeleceram a não-cumulatividade do PIS/Pasep e da Cofins, desprezando até mesmo preceito constitucional, de modo a não poderem ser invocadas com o propósito de tolher o direito de crédito do contribuinte.

Como forma de melhor sustentar a tese suscitada, trouxe aos autos doutrina de consagrados autores, a exemplo de Hely Lopes Meirelles e de José Eduardo Soares de Melo, além de jurisprudência do Supremo Tribunal Federal relacionada à norma infralegal interpretar erroneamente uma lei em sentido estrito, caso em que deverá ser afastada por vício de ilegalidade.

Como a matriz constitucional das contribuições sociais em questão é a receita ou o faturamento, o abatimento de créditos na sistemática da não-cumulatividade deve se mostrar atrelada também à receita ou ao faturamento da pessoa jurídica, ex vi ensinamento de Marco Aurélio Greco.

Para a requerente, o que verdadeiramente legitima o desconto do crédito é que os produtos ou serviços sejam essenciais à atividade da pessoa jurídica, o que corresponde a entendimento adotado pela Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), quando da edição do Acórdão n.º 9303-01,740, de 09/11/2011, tendo por Relatora a Conselheira Nanci Gama.

Desse ponto a diante, passou a abordar pontualmente cada um dos itens de insumos que foram objeto do trabalho fiscal, ocasião em que teceu argumentos que serão devidamente cotejados com aqueles desenvolvidos pela fiscalização na parte deliberativa do presente julgado.

Notas fiscais emitidas pela BAHIAGAS e pela BRASKEM

No relacionado com a glosa que atingiu parte das notas fiscais emitidas pela BAHIAGAS, referentes à aquisição de gás natural, o que se deu em razão de a fiscalização entender que os dispêndios não correspondem ao efetivo consumo de combustível, mas sim a encargos financeiros, destacou que mencionados encargos financeiros são cobrados pela citada empresa por conta do financiamento da operação, em vista do tempo decorrido entre a entrega do produto e o vencimento da fatura, de sorte que a despesa financeira é passível de creditamento por disposição expressa da Instrução Normativa SRF n.º 404, de 2004.

Quanto à glosa do crédito atinente à nota fiscal n.º 2327 emitida pela BRASKEM SA no valor de R\$ 2.248.733,03, procedimento que foi adotado "uma vez que se trata de Nota Fiscal Cancelada", a contestante ponderou que recebeu a mercadoria e que efetuou o pagamento correspondente, sendo de rigor a manutenção de seu direito ao crédito.

Encargos de depreciação do ativo imobilizado - Nulidade - Perícia

No item relacionado com os créditos decorrentes da depreciação do ativo imobilizado, afirmou que a glosa se pautou em uma alegada falta de informações em planilha solicitada pela fiscalização, onde não teria sido possível identificar uma série

de informações, tendo sido promovida uma glosa por simples presunção, fundada em supostas divergências extraídas de planilhas que não passam de simples demonstrativos, sem valor fiscal e sem aptidão para dispensar o exame, pelo agente fiscalizador, dos registros e depositórios oficiais.

Nessa seara, espúrio se mostrou o procedimento fiscal, que glosou créditos por alegada falta de apresentação de documentos comprobatórios (em verdade, a alegada inconsistência da planilha), a despeito de a impugnante ter colocado à sua disposição toda a documentação fiscal e contábil comprobatória dos encargos de depreciação incidentes sobre os bens de seu ativo imobilizado.

Considerando que os créditos apurados pela impugnante estão devidamente respaldados em sua escrituração, com base em notas fiscais de entrada registradas em sua contabilidade (doc. 11), a fiscalização não poderia ter feito a glosa por suposta falta de informações, fazendo-o sem a devida análise dos documentos postos à sua disposição.

De rigor, nesse ponto, seja reconhecida a nulidade do auto de infração nos termos do art. 59, inc. II do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Foi como decidiu o CARF, conforme consta das ementas de julgados pela defesa apresentados.

A despeito de a fiscalização ter afirmado que causa total estranheza a contabilização de "serviços de montagem mecânica, civil, instrumentação, informática, ... engenharia, de projetos", referidos itens correspondem a serviços necessários para a instalação ou reforma de bens do ativo imobilizado, devendo mesmo compor o custo do bem, sendo de rigor a admissão do crédito calculado sobre os encargos de depreciação do valor do bem como um todo, incluindo os serviços conexos necessários à montagem do ativo.

Caso esse órgão julgador tenha por insuficientes os documentos e esclarecimentos atinentes aos encargos de depreciação, requer-se, desde logo, a realização de perícia contábil dado o extraordinário volume de documentos a serem manuseados, impossibilitando a sua juntada aos autos, conforme quesitos pela requerente formulados, os quais se mostram acompanhados pela indicação do nome do assistente da parte contestante, o qual foi devidamente qualificado nos autos.

Saldo credor do mês anterior

A fiscalização rejeitou o cômputo, em janeiro/2009, do saldo credor do mês de janeiro/2009, o que se deu ao argumento de que, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal (TVF) n.º 05.1.04.00.2012-00166-7, o crédito do PIS/Pasep e da Cofins apurado em dezembro/2008 teria sido integralmente utilizado nas deduções das contribuições sociais do referido mês.

No entanto, a higidez dos créditos de períodos anteriores está sendo objeto de discussão no processo n.º 13502.720610/2013-47, ainda em curso, inexistindo, portanto, causa que autorize a glosa do suposto crédito em processo reflexo.

A existência de processo administrativo como o presente, desconsiderando a discussão de questão prejudicial ainda em curso em processo correlato implica, no mínimo, na possibilidade de decisões contraditórias.

Por essa razão, correto se mostra o sobrestamento do feito até o julgamento do processo correlato, evitando-se decisões conflitante, ou, alternativamente, seja determinada a reunião dos processos, nos termos do art. 9º, § 1º, do Decreto n.º 70.235, de 1972.

É o que se tem a relatar.”

Em 24/11/17, a DRJ em Fortaleza (CE) julgou a impugnação improcedente e o Acórdão n.º 08-41.089 foi assim ementado:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/09/2009

GLOSA DE CRÉDITOS RELATIVOS A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. NULIDADE.

Não existindo nos autos qualquer demonstração da existência de preterição ao direito de defesa de pessoa jurídica requerente e tendo o procedimento fiscal sido desenvolvido e concluído por autoridade competente, não há como se determinar a nulidade do feito.

GLOSA DE CRÉDITOS RELATIVOS A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. ÔNUS DA PROVA.

A diligência ou a perícia não pode se prestar para a produção de prova com aptidão de ser colhida e carreada aos autos pelo próprio contribuinte, prestando-se para a confirmação de tese por ele apresentada, tratando-se de encargo de exclusiva responsabilidade da defesa.

SALDO CREDOR DE EXERCÍCIO ANTERIOR DISCUTIDO EM OUTRO PROCESSO. SOBRESTAMENTO DO PRESENTE JULGAMENTO. JUNTADA DOS AUTOS.

O que a legislação processual fiscal determina é que os autos de infração e as notificações de lançamento, formalizados em relação ao mesmo sujeito passivo, podem ser objeto de um único processo, quando a comprovação dos ilícitos depender dos mesmos elementos de prova (§ 1º do art. 9º do PAF), medida que se mostrou adotada neste processo, relacionados ao PIS/Pasep e à COFINS, o que inviabiliza o acatamento do sobrestamento deste julgamento, assim como a juntada de ambos os processos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/09/2009

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, consideram-se insumos passíveis de creditamento 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 immobilizado, além dos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 30/09/2009

REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não-cumulatividade, consideram-se insumos passíveis de creditamento 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 immobilizado, além dos serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso voluntário, em que, essencialmente, repete os argumentos apresentados na impugnação.

Em 21/08/19, o processo foi baixado em diligência, nos seguintes termos:

“Trata-se de auto de infração lavrado para cobrança de PIS e COFINS resultantes de glosas de créditos descontados nos períodos de apuração de janeiro a setembro de 2009.

O trabalho da fiscalização foi assim sintetizado no relatório da DRJ (fl. 8.574):

“(. . .)

O Termo de Verificação Fiscal mencionado na descrição dos fatos encontra-se juntado às fls. 24/98.

Após apresentar uma evolução cronológica do procedimento fiscal, apontando os termos à pessoa jurídica direcionados, assim como as respostas apresentadas, **o agente fiscal apresentou a legislação relacionada à apuração não-cumulativa do PIS/Pasep e da Cofins**, mais especificadamente as Leis de nº 10.637, de 2002, e de nº 10.833, de 2003, além das **Instruções Normativas de nº 247, de 2002, de nº 404, de 2004**, além da IN nº 1.300, de 2012, para logo em seguida registrar em quadros demonstrativos os créditos informados nos DACONs pela interessada apresentados.

Passo subsequente, centrou seu foco nos créditos computados a título de "bens utilizados como insumos", para os quais promoveu glosas atinentes aos seguintes itens: energia elétrica 13,8 Kv demanda (item 34.1); vapor 42 kg/cm2 demanda (item 34.2); pallet de madeira / wood pallet / cantoneiras de madeira / capa de pallet (item 34.3); água potável (item 34.4); lacre de segurança para carretas (item 34.5); hipoclorito de sódio (item 34.6); produtos da Kurita (item 34.7); ácido sulfúrico (H2SO4) e hidróxido de sódio (NaOH) - (item 34.8); encargos pelo uso do sistema de transmissão de energia elétrica (item 34.9); serviços de tratamento de efluentes líquidos (item 34.10); serviços de frete (item 34.11) e materiais de uso e consumo (item 34.12).

Segundo considerado, **os créditos pela pessoa jurídica apropriados sob a conotação de insumos não observaram os requisitos exigidos pela legislação fiscal, em especial aqueles referentes à exigência de sofrerem 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 incluídos no ativo imobilizado (art. 66, § 5º, inc. I, alíneas "a" da Instrução Normativa SRF nº 247, de 2002, e art. 8º, § 4º, inc. I, alínea "a" da Instrução Normativa SRF nº 404, de 2004), em vista do que foram efetuadas as glosas a seguir totalizadas:**

(. . .)” (G.N.)

As glosas foram integralmente mantidas pela DRJ.

A recorrente, por seu turno, assim encaminhou sua defesa (fls. 8.620 e 8.621):

“(. . .)

6. **Todas essas glosas, contudo, são improcedentes**, tendo em vista tratarem-se de produtos e serviços essenciais ao processo produtivo da recorrente que envolve, basicamente, a promoção de reações químicas para transformação de substância. A recorrente produz óxidos, glicóis, éteres e etoxilados, fornecidos para os mais diversos setores industriais, tal o setor têxtil, o de embalagens, de tintas, vernizes, detergentes, cosméticos e agropecuário.

7. Com efeito, **o entendimento dos Órgãos julgadores – administrativo e judicial - segue no sentido de que os insumos passíveis de crédito de PIS e COFINS são os bens e serviços essenciais à produção, mesmo que não sejam diretamente aplicados ou consumidos no processo produtivo.**

8. Nesse sentido, **o CARF já decidiu que “insumos, para fins de creditamento da Contribuição Social não-cumulativa, são todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração**

obsta a atividade empresária, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.” (3ª Seção, Ac. 3803-03.416, Cons. Rel. Alexandre Kern, j. em 21/ago/12).

9 Da mesma forma, **o STJ decidiu que são consideradas insumos**, para fins do creditamento do PIS/COFINS previsto nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, **“todas as despesas essenciais ao funcionamento e/ou manutenção do fator de produção”**. (STJ - Segunda Turma, AgRg no REsp 1.125.253/SC, rel. Min. HUMBERTO MARTINS, julgado em 15/04/2010, DJe de 27/04/2010).

Em outra oportunidade, esclareceu que a despesa é considerada essencial (para fins do creditamento) quando “a subtração do bem ou serviço importe na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, obste a atividade da empresa, ou implique em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultante”(Segunda Turma, REsp 1.246.317, rel. Min. MAURO CAMPBELL MARQUES).

(...)

A parte mais relevante do embate diz respeito ao conceito de insumos, no contexto em que se apresenta nos incisos II dos artigos 3º das Lei nº 10.637/02 e 10.833/03:

“Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados 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, 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;

(...)

A fiscalização e a DRJ adotaram a interpretação mais restritiva prevista nas IN SRF nº 247/02 e 404/04, isto é, de que considera-se como insumo o elemento que sofre desgaste pela ação direta sobre o produto. Por outro lado, a recorrente adota um conceito mais elástico, por meio qual admitir-se-iam como insumos os bens e serviços essenciais ao processo produtivo.

O conceito de insumos foi sedimentado pela decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede do Recurso Especial 1.221.170/PR, consoante procedimento previsto para os recursos repetitivos (acórdão publicado no DJE de 24 de abril de 2018), cuja ementa reproduzo:

“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. 3º, 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.**” (G.N.)

A decisão motivou drástica alteração no posicionamento da RFB, que foi consignada no Parecer Normativo COSIT nº 05/18, de cuja conclusão extraio trecho que exprime claramente quão radical foi a mudança:

“(. . .)

e) **a subsunção do item ao conceito de insumos independe de contato físico, desgaste ou alteração química do bem-insumo em função de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração ou durante a prestação de serviço;**

(. . .)” (g.n.)

Isto posto, em linha com a postura que vem sendo adotada por esta turma, proponho que o julgamento seja convertido em diligência, para que a unidade de origem reveja as glosas de créditos, à luz do PN COSIT nº 05/18.

Concluído o trabalho, deve ser dada ciência às partes e aberto prazo de sessenta dias para manifestações. Em seguida, os autos devem retornar conclusos para julgamento.”

A diligência foi realizada e o relatório (fls. 8.838 a 8.856) e as manifestações das partes (fls. 8.880 a 8.890 e 9.237 a 9.242) encontram-se nos autos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Relator.

O recuso voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

Trata-se de cobrança de diferenças de PIS e COFINS do período de janeiro a setembro de 2009, acrescidas de multa de ofício de 75% e juros Selic, derivadas de glosas de créditos calculados sobre os seguintes elementos:

- bens, custos e despesas que não se enquadravam no conceito de insumos dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 e IN SRF nº 247/02 e 400/04;

- encargos financeiros, em relação aos quais não havia autorização legal; e

- despesas com depreciação, em razão de insuficiência da documentação comprobatória.

Por meio da Resolução nº 3301-001.252, foi realizado trabalho de diligência, para a que a unidade de origem revisasse as glosas, à luz do PN COSIT nº 05/18, editado em decorrência da decisão do STJ no REsp nº 1.221.170/PR. O relatório conclusivo do trabalho de diligência (fls. 8.838 a 8.856) e as manifestações das partes (fls. 8.880 a 8.890 e 9.237 a 9.242) encontram-se nos autos e serão apreciados juntamente com os argumentos de defesa, seguindo a ordem e os títulos em que se apresentam no recurso voluntário.

“IMPROCEDÊNCIA DAS GLOSAS RELATIVAS A AQUISIÇÃO DE INSUMOS”

Antes de dispor individualmente sobre cada uma das glosas, a recorrente apresentou a seguinte introdução:

“(. . .)

5. Conforme consta do acórdão da DRJ (cf. fls. 8.571 e seguintes), foram mantidas glosas de créditos relativos a “energia elétrica 13,8 Kv demanda” (item 34.1); “vapor 42 kg/cm² demanda” (item 34.2); “pallet de madeira / wood pallet / cantoneiras de madeira / capa de pallet” (item 34.3); “água potável” (item 34.4); “lacre de segurança para carretas” (item 34.5); “hipoclorito de sódio” (item 34.6); “produtos da Kurita” (item 34.7); “ácido sulfúrico (H₂SO₄) e hidróxido de sódio (NaOH)” - (item 34.8); “encargos pelo uso do sistema de transmissão de energia elétrica” (item 34.9); “serviços de tratamento de efluentes líquidos” (item 34.10); “serviços de frete” (item 34.11) e “materiais de uso e consumo” (item 34.12).

6. Todas essas glosas, contudo, são improcedentes, tendo em vista tratarem-se de produtos e serviços essenciais ao processo produtivo da recorrente que envolve, basicamente, a promoção de reações químicas para transformação de substância. A recorrente produz óxidos, glicóis, éteres e etoxilados, fornecidos para os mais diversos setores industriais, tal o setor têxtil, o de embalagens, de tintas, vernizes, detergentes, cosméticos e agropecuário.

(. . .)”

Então, passa a dispor sobre cada um dos grupos de produtos glosados, cujos argumentos aprecie nos parágrafos seguintes.

“ENCARGOS PELO USO DO SISTEMA DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA” - “ENERGIA ELÉTRICA 13,8 KV DEMANDA” E “VAPOR 42 KM/CM² DEMANDA”, “HIPOCLORITO DE SÓDIO”, “PRODUTOS DA KURITA”, “ÁCIDO SULFÚRICO (H₂SO₄) E HIDRÓXIDO DE SÓDIO (NAOH)” - “SERVIÇOS DE TRATAMENTO DE EFLUENTES LÍQUIDOS”

O trabalho de diligência propôs a reversão das glosas dos bens, custos e despesas cujos créditos foram defendidos no recurso sob os títulos em epígrafe, com exceção daqueles cujas notas fiscais não foram apresentadas. Concluiu que se enquadravam nos critérios estabelecidos pela decisão do STJ no REsp nº 1.221.170/PR e PN COSIT nº 05/18.

Apesar de o tópico 34.10 do TVF - “serviços de tratamento de efluentes líquidos” - não ter sido expressamente mencionado no recurso voluntário, entendo que deve ser considerado como contestado pelos argumentos atinentes às compras dos produtos “*ácido sulfúrico (h₂so₄) e hidróxido de sódio (naoh)*” - “*serviços de tratamento de efluentes líquidos*”, pois a recorrente explicou detalhadamente o trabalho que realiza e indicou as legislações

ambientais estadual e federal que a obrigam a tratar os líquidos antes do descarte no meio-ambiente.

Para que esta turma forme seu juízo, apresento os correspondentes trechos do Termo de Verificação Fiscal (TVF) onde são detalhados

- a) **“Encargos pelo uso do sistema de transmissão de energia elétrica”**: “Com base nas planilhas apresentadas pelo contribuinte, constatou-se que foram computados créditos sobre “entradas”, cujos respectivos documentos fiscais (NF e/ou Fatura) demonstram tratar de **cobranças implementadas por concessionárias sobre “encargos pelo uso do sistema de transmissão de energia elétrica”**. Assim, **observadas as considerações feitas no item 34.1**, no entender desta Fiscalização **tais valores devem ser glosados**, uma vez que **não correspondem ao consumo efetivo de energia elétrica.**” (TVF, fls. 50 e 51).
- b) **“Energia Elétrica 13,8 Kv Demanda” /“Vapor 42 kg/cm2 Demanda”**: a recorrente proveu à fiscalização cópias de contratos **Contratos de Fornecimento de “Energia Elétrica” e “Utilidades”** (vapor), firmados com a empresa Braskem S/A e a seguinte descrição (Termo de Verificação Fiscal – TVF, fl. 29):

“Quanto à natureza da despesa da energia elétrica a tarifação na unidade Oxitenos de Camaçari é dividida em duas parcelas, a tarifa de consumo e a tarifa de demanda, conforme prevê o contrato. A tarifa de consumo é um valor aplicado a cada kWh utilizado pela unidade e remunera a Fornecedora pelo consumo propriamente dito de energia elétrica da unidade. Diferente do consumo, a demanda é dada em unidade de potência, kW, e estabelece o consumo máximo que a unidade pode solicitar dos sistemas de geração e transmissão, que foram dimensionados para atender a essa demanda. A tarifa de demanda é uma parcela fixa paga mensalmente que independe do consumo da unidade e corresponde à remuneração pela disponibilidade de energia elétrica proporcionada pelos ativos de geração e transmissão da fornecedora. O valor em Nota Fiscal, ao qual são atribuídos os devidos tributos e encargos, é composto, assim, pela soma da parcela de consumo e a parcela de demanda. O mesmo raciocínio se aplica a despesa do vapor.”

Também neste caso, autuante e DRJ não admitiram o crédito, porque o pagamento pela “demanda” não correspondeu a consumo efetivo de energia.

- c) **“Hipoclorito de sódio”**: “(. . .) **o produto é utilizado como “bactericida para água de resfriamento das Unidades Produtivas”**. Sendo o produto aplicado na Área de “Utilidades”, especificamente em “Torres de Resfriamento”, ainda que para fins de garantir a qualidade da água de resfriamento, esta sim, utilizada nas Unidades Produtivas, **no entender desta Fiscalização não teria relação (ação) direta com o processo produtivo** (TVF, fl. 50)”.

- d) **“Produtos da Kurita”**: “(. . .) os produtos do Fabricante “*Kurita do Brasil Ltda*”, como por exemplo: KURITA OXA 101, KURITA OXM 203, KURIROYAL F 539, KURITA BC 362, KURIZET A 513, KURIROYAL S 555, são utilizados para tratamento de água, seja para geração de vapor nas caldeiras, seja para resfriamento dos equipamentos das Unidades Produtivas. Portanto, no entender desta Fiscalização, na mesma linha de raciocínio adotada para o item anterior, tais produtos não têm relação (ação) direta, mas sim indireta, com o processo produtivo. (TVF, fl. 50).”

- e) **“Ácido sulfúrico (h2so4) e hidróxido de sódio (naoh)” - “serviços de tratamento de efluentes líquidos”**: “A partir das informações extraídas das

planilhas e do Laudo Técnico apresentados, bem como da visita técnica realizada, restou claro que tais produtos são utilizados no processo produtivo: na regeneração de resinas (tanto o H₂SO₄, quanto o NaOH) e como catalisador de reação (no caso do NaOH), mas também no Tratamento de Efluentes. (TVF, fl. 50)” Glosada a parcela relativa ao tratamento de efluentes.

f) **“Serviços de Tratamento de Efluentes Líquidos”**: “De acordo com as planilhas apresentadas pelo contribuinte, constatou-se que foram computados créditos sobre “entradas”, cujos os respectivos documentos fiscais (NF e/ou Fatura), quando apresentados, demonstram tratar de cobranças implementadas a título de “*serviços de tratamento de efluentes líquidos*” (TVF, fl. 51). Glosado, pois não tem relação direta com o processo produtivo.

Concordo com a reversão das glosas, tendo vista as naturezas dos itens geradores dos créditos.

Os dispêndios citados nas letras “a” e “b encontram amparo no inciso III do art. 3º da Lei nº 10.833/03 e no inciso IX do art. 3º das Lei nº 10.637/02, que abrigam créditos sobre energia elétrica e térmica consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica, sem distinção em relação à atividade desenvolvida em cada um deles, isto é, se industrial ou administrativa.

A letra “a” trata de pagamentos pelo uso de instalações de transmissão, isto é, absolutamente necessários para o provimento da energia elétrica. No caso da letra “b”, o argumento da fiscalização e DRJ para não aceitar os créditos não deve prosperar. Alegam os custos não correspondem a pagamentos por energia efetivamente consumida. Restou incontroverso, entretanto, que a recorrente é obrigada a incorrer nestes gastos para garantir o provimento de energia elétrica em alta tensão.

Nas letras “c” e “d”, há produtos para tratamento de água utilizada para resfriamento de unidades industriais e para a geração de vapor para as caldeiras. E nas “e” e “f”, gastos com tratamento de efluentes. Enquadram-se como insumos, nos inciso II dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03.

“PALLET DE MADEIRA/WOOD PALLET - CANTONEIRA DE MADEIRA /“CAPA DE PALLET” - “LACRE DE SEGURANÇA PARA CARRETAS”

A DRJ registrou as informações coletadas pela fiscalização e os motivos que a levaram a glosar os créditos, os quais ratificou, como segue (fls. 8.593 a 8.597):

“(. . .)

No entender da fiscalização, pautado em visita técnica realizada ao estabelecimento industrial da empresa reclamante, os *Pallets* e demais itens inicialmente relacionados se prestam tão-somente para conferir maior sustentação às embalagens dos produtos propriamente ditas, estas, sim, sendo compostas de grandes caixas de papelão, recebem o produto fabricado e fazem jus ao crédito. Por outro lado, os *Pallets*, as cantoneiras de madeira, etc., por terem como finalidade apenas conferir maior sustentabilidade e rigidez, facilitando o empilhamento, o carregamento e o transporte dos produtos embalados, procedimentos esses que são executados após a conclusão do processo produtivo, não propiciam direito ao creditamento.

Quanto ao lacre de segurança para carretas, informou ser aplicado nos veículos para garantir o transporte a granel dos produtos, em vista do que, pelo mesmo fundamento apresentado no parágrafo precedente, procedeu às respectivas glosas dos créditos.

(. . .)

E como exaustivamente discorrido, somente podem ser considerados insumos os bens utilizados no processo produtivo em ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação.

Desse modo, o termo insumo alberga tão-somente aqueles bens e serviços que, adquiridos de pessoa jurídica sejam, em razão de sua ação direta sobre o produto em elaboração, consumidos, desgastados ou tenham perdidas as suas propriedades físicas ou químicas.

Por conseguinte, os bens que não se integrem ou não sejam consumidos durante o ciclo produtivo por desgaste, dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas não propiciam direito ao crédito.

Ademais, importante que se estabeleça a distinção entre embalagem de transporte (que não se incorpora ao produto e não dá direito ao crédito, portanto) e embalagem de apresentação (que, ao se incorporar ao produto, dá ensejo ao crédito), matéria que é tratada pela norma abaixo transcrita:

(. . .)

Ante a legislação apresentada, há que se considerar que tanto os lacres de segurança para carretas quanto os *pallets* de madeira não podem ser entendidos como embalagens de apresentação, mas sim como embalagens de transporte, em vista do que não propiciam direito ao crédito.

Assim também decidiu a DRJ Porto Alegre, conforme observado na ementa seguir transcrita:

(. . .)

Nesse contexto, não há como se fazer prevalecer o argumento pela defesa apresentado, consistente no fato de que os produtos poderiam ser consideradas como insumos em razão de serem indispensáveis para garantir a segurança do transporte e para evitar acidentes durante o transporte, devendo, pois, serem mantidas as glosas praticadas pela autoridade fiscal.

(. . .)”

Para robustecer seus argumentos, citou os Acórdãos DRJ n.º 34.408, de 22/09/11, e 57.174, 24/06/16, além da Solução de Consulta SRRF/DISIT n.º 215/11.

A recorrente contestou-a (fls. 8.630 a 8.632):

“(. . .)

73. No entanto, é evidente que os “*pallets*”, utilizados para conferir “sustentabilidade e rigidez” à embalagem, devem viabilizar o creditamento de PIS/COFINS. Sem os *pallets* os produtos não podem ser empilhados e sequer transportados. Além disso, por se tratar de produtos químicos, a utilização das “capas de madeira” é essencial para conferir a segurança necessária ao seu manuseio e transporte.

(. . .)

76. E da mesma forma que os “*pallets* de madeira”, os “lacres de segurança para carretas” também geram direito a crédito, pois são aplicados para garantir que os produtos sejam entregues ao cliente em perfeitas condições, sem qualquer interferência do meio externo, além de serem utilizados por medidas de segurança, evitando acidentes com os produtos químicos transportados.”

Trouxe foto dos produtos e mencionou os Acórdãos CARF n.º 3803-003.727 e 3802-001.430, de 27/11/12, e 3402002.361, de 24/03/14.

A diligência confirmou as glosas.

Voto pela reversão das glosas.

Enquadro no conceito de insumos (incisos II dos artigos 3º das Leis n.º 10.637/02 e 10.833/03) todos os elementos (ex: embalagem comercial, embalagem de transporte, pallets etc.) que se integram ao produto final, no formato em que é entregue ao consumidor final.

Adicionalmente, os dispêndios incorridos para manutenção da integridade do produto (lacre de segurança e pallet de madeira/wood pallet/capa de pallet), dentro do local de estocagem e no trajeto até o cliente, integram o custo do produto vendido e, por conseguinte, devem ser tratados como insumos para fins de creditamento do PIS e da COFINS.

Portanto, revento as glosas dos créditos calculados sobre as aquisições dos produtos.

“ENCARGOS – BAHIAGÁS”

A decisão relatou os fatos e apreciou os argumentos de defesa, idênticos aos apresentados no recurso voluntário, à luz da legislação aplicável. A conclusão foi por manter as glosas, que não foi alterada pela diligência (fls. 8.597 a 8.599):

“Consoante assinalado pela fiscalização, no mês de janeiro/2009 as aquisições de gás natural do fornecedor Companhia de Gás da Bahia tiveram uma pequena parcela glosada, medida que foi praticada por não corresponderem a efetivo consumo de “combustível”, mas sim a “encargos financeiros”.

Por seu lado, argumentou a defendente que os encargos financeiros foram cobrados por conta do financiamento da operação, o que se deu em face do lapso de tempo verificado entre a entrega do produto e o vencimento da fatura (doc. 10). Como caracterizou uma despesa financeira, passível se tornou o creditamento por força do art. 8º, II, “c” da Instrução Normativa SRF n.º 404, de 2004.

A redação das normas que tratam da não-cumulatividade do PIS/Pasep e da COFINS em um momento inicial realmente previa o desconto de créditos sobre as despesas financeiras. Vejamos:

Lei n.º 10.637, de 2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

V - **despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos** de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples);

Lei n.º 10.833, de 2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

V - **despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos** de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples);

Todavia, com o advento da Lei n.º 10.865, de 2004, referidos dispositivos legais passaram a ostentar as seguintes redações:

Lei n.º 10.637, de 2002

Art. 3.º Do valor apurado na forma do art. 2.º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;

Lei n.º 10.833, de 2003

Art. 3.º Do valor apurado na forma do art. 2.º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

[...]

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;

[sublinhei]

Como verificado, a partir da leitura dos novos textos legais supra, foi revogada a possibilidade do desconto de créditos sobre as despesas financeiras.

Vale destacar que mencionada alteração normativa entrou em vigor a partir de 01/08/2004. E como a auditoria fiscal em análise diz respeito aos meses de janeiro a setembro de 2009, a razão está com a fiscalização, ao efetivar a glosa neste item debatida.

A questão foi enfrentada pela SRRF08/Disit, o que se deu por meio da Solução de Consulta n.º 121, de 30/04/2012, ementada na forma a seguir apresentada:

Solução de Consulta n.º 121 – SRRF08/Disit, de 2012

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins CRÉDITOS. JUROS DE EMPRÉSTIMOS. O valor de juros pagos em razão da tomada de empréstimos, isto é, o “custo do dinheiro”, constitui despesa financeira da pessoa jurídica tomadora, seja qual for a atividade a que esta se dedique.

Despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, por expressa disposição dos arts. 21 e 27 da Lei n.º 10865, de 2004, não mais ensejam apuração de créditos de Cofins, desde 01/08/2004. A partir daquela data, existe apenas permissão legal para que o Poder Executivo, caso entenda cabível, autorize a apuração de créditos em razão da incursão nas referidas despesas financeiras. Os Decretos n.º 5.164, de 2004, e n.º 5.442, de 2005, que tratam das disposições do art.27 da Lei n.º 10865, de 2004, não trouxeram tal autorização.

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.718, de 1998, art.14,VI; Lei n.º 10.865, de 2004, arts. 21, 27 e 46; Decreto n.º 4.524, de 2002, art.10, § 3º; Decreto n.º 5.164, de 2004; Decreto n.º 5.442, de 2005.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

CRÉDITOS. JUROS DE EMPRÉSTIMOS. O valor de juros pagos em razão da tomada de empréstimos, isto é, o “custo do dinheiro”, constitui despesa financeira da pessoa jurídica tomadora, seja qual for a atividade a que esta se dedique.

Despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos, por expressa disposição dos arts. 37 e 27 da Lei n.º 10865, de 2004, não mais ensejam apuração de créditos de contribuição para o PIS/Pasep, desde 01/08/2004. A partir daquela data, existe apenas permissão legal para que o Poder Executivo, caso entenda cabível, autorize a apuração de créditos em razão da incursão nas referidas despesas financeiras.

Os Decretos n.º 5.164, de 2004, e n.º 5.442, de 2005, que tratam das disposições do art.27 da Lei n.º 10865, de 2004, não trouxeram tal autorização.

Dispositivos Legais: Lei n.º 9.718, de 1998, art.14,VI; Lei n.º 10.865, de 2004, arts. 27, 37 e 46; Decreto n.º 4.524, de 2002, art.10, § 3º; Decreto n.º 5.164, de 2004; Decreto n.º 5.442, de 2005.

Esta mesma DRJ Fortaleza também já enfrentou a temática em apreço e não destoou do entendimento acima apresentado:

Acórdão n.º 31.237 de 7 de outubro de 2014 – 4ª Turma DRJ/FOR DESPESA FINANCEIRA.

Desde agosto de 2004, não há mais a previsão legal para se descontar crédito calculado sobre despesas financeiras decorrentes de empréstimos e financiamentos tomados de pessoa jurídica.

Ante o exposto, observadas as disposições legais vigentes no período objeto da auditoria fiscal, firmo o meu entendimento no sentido da regularidade da glosa atinente às despesas financeiras.”

Irretocável a decisão da DRJ, que adoto como minha razão de decidir, com fulcro no § 1º do art. 50 da Lei n.º 9.784/99.

“NOTA CANCELADA – BRASKEM”

Também neste caso, acolho a decisão da DRJ, que registrou os fatos e apreciou os argumentos de defesa apresentados em ambas as defesas (fl. 8.599):

“Segundo assinalado pela requerente, a fiscalização desconsiderou crédito relacionado à nota fiscal de n.º 2327, no valor de R\$ 2.248.733,06, expedida pela Braskem S/A, o que ocorreu “uma vez que se trata de Nota Fiscal Cancelada”.

Aduziu, no entanto, que a despeito do alegado cancelamento a impugnante recebeu a mercadoria (etileno) e efetuou o pagamento correspondente, em razão do que requereu a reversão da glosa.

Acontece que a despeito de ter assegurado o recebimento do produto e efetuado o respectivo pagamento, o que se percebe é que a manifestante deixou de apresentar a documentação que pudesse dar respaldo ao afirmado, em vista do que não há como se acolher a sua pretensão.”

“SERVIÇOS DE FRETE/ARMAZENAGEM”

A DRJ apreciou os argumentos de defesa, também presentes no recurso voluntário e ratificou a glosa, nos seguintes termos:

“Serviços de Frete”

Informou a contestante que foram glosados diversos serviços relacionados ao frete na venda de mercadorias, já que a fiscalização entendeu que teriam a ver com “serviços de natureza diversa”, tais com “limpeza (descontaminação) e inspeção de containers”, “serviços de infraestrutura terrestre em área portuária”, etc.

Ao admitir que tais itens não se tratam de fretes propriamente ditos, fez constar representarem insumos essenciais à efetivação do frete. A título de exemplo, esclareceu que sem a descontaminação dos containers não há como promover o transporte e a entrega dos produtos, motivo pela qual são passíveis de creditamento.

Vê-se que em mais uma ocasião a interessada voltou à tese da essencialidade como fator a autorizar o desconto de crédito na apuração não-cumulativa do PIS/Pasep e da COFINS.

E como já foi exaustivamente demonstrado, o que legitima o creditamento não é a configuração da essencialidade do produto ou do serviço, mas sim o atendimento às condicionantes estatuídas pelas Instruções Normativas SRF n.º 247, de 2002, e n.º 404, de 2004, não verificado no presente tópico, motivo pelo qual tenho por afastada a pretensão da defendente.”

A diligência, por sua vez, recomendou a reversão de determinadas glosas, a saber: “Serviços de infraestrutura terrestre em área portuária”; “Serviços de limpeza (descontaminação) e inspeção de containers”; “Serviços prestados no controle de carregamento de produto em Navio” (serviços de inspeção, testes e certificação de produtos); e “Serviços de blanketing; de purga nos tanques de bordo; e sopragem da linha de pier”.

Ratifico a reversão das glosas, pois é evidente que se trata de custos inerentes e imprescindíveis ao frete e à armazenagem em vendas e cujo crédito é amparado pelo inciso IX do art. 3º da Lei n.º 10.833/03, também aplicável ao PIS, por força do inciso II do art. 15.

"MATERIAIS DE USO E CONSUMO"

No TVF (tópico “Materiais de Uso e Consumo – CFOP 1556 e 2556”, fls. 51 e 52), para fins de análise, a fiscalização dividiu os créditos em subgrupos e, ao final, justificou a glosa:

“(. . .)

As planilhas apresentadas pelo contribuinte demonstram ter sido computados diversos créditos decorrentes de aquisições relacionadas a “*materiais de uso e consumo*”.

Por similitude, **tais créditos podem ser discriminados em subgrupos:**

. **Materiais p/a Construção Civil/Edificações Industriais:** barras; chapas; perfis; cimento e agregados; madeiras e derivados; grades de piso; pregos; materiais de construção – misc.; ferragens em geral, impermeabilizante; emulsão asfáltica; etc.

. **Materiais p/a Montagem Elétrica:** eletrodutos; abraçadeiras de fixação; fusíveis; bateria recarregável; cabos flexíveis; lanterna; microfone c/ alto-falante; rádio transceptor portátil; lâmpadas de diversos tipos; disjuntor; interruptor simples; soquete p/a lâmpada; terminal tipo fêmea; reator p/a lâmpada; fita isolante, eletricidade e iluminação; etc.

. **Materiais, Equipamentos e Consumíveis utilizados em Laboratório:** diversos tipos de reagentes; solução metanólica; pipeta; proveta; becker; tubo de nessler, materiais p/a cromatografia; equipamentos de proteção individual (EPI's); etc.

. **Fardamentos, Materiais e Equipamentos de Proteção Individual:** uniformes profissionais (calças, camisas, etc.); aventais; botinas; luvas de diferentes tipos; óculos de segurança; protetores auriculares; respirador semi-facial; capacete de segurança; capa de proteção p/a chuva; cartucho p/a equipamento arco fill; cinto p/a válvula reguladora; válvula controladora p/a ar respirável arco fill; cartucho p/a vapores orgânicos; máscara descartável p/a proteção contra poeira; etc.

. **Materiais p/a Pintura, Proteção e Acabamento:** tintas; vernizes; solventes; primer; pincéis; rolo de lã de carneiro; etc.

. **Materiais p/veículos:** gasolina aditiva, lubrificantes e abastecimento; sobressalentes; etc.

. **Materiais de uso geral:** tampa p/a assento sanitário; ducha; ventiladores; purificadores de água; cartuchos de impressora; cadeados; copos descartáveis; papel ofício; artigos de escritório em geral; etc.

. **Materiais de Combate a Incêndio e de Sinalização;**

. **Materiais de Consumo Humano:** água mineral; café; leite em pó; açúcar; etc.

. **Materiais de Ambulatório:** seringas; vacinas; medicamentos em geral; etc.

Assim, **tais itens**, seja pela sua própria natureza ou aplicação, **não podem ser tratados como insumos aplicados na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; motivo pelo qual os respectivos valores devem ser objeto de glosa.**”

A recorrente assim se defendeu (fls. 8.635 a 8.638):

“49. Sob a rubrica “materiais de uso e consumo”, a DRJ manteve a glosa de inúmeros itens, tais como barras, chapas, impermeabilizante, fusíveis, bateria, reagentes, solução metanólica, pipeta, uniformes, diversos itens de segurança, gasolina, lubrificantes, etc.

Mesmo sem se deter, item por item, no seu enquadramento como insumos, a simples análise das descrições constantes da planilha apresentada pelo agente fiscal evidencia que se tratam de bens, não incluídos no ativo imobilizado, essenciais ao processo produtivo da recorrente, e que, por isso, ensejam o aproveitamento dos respectivos créditos

50. Note-se que grande parte desses produtos refere-se a peças e partes de máquinas e equipamentos responsáveis pela produção, serviços de manutenção e combustível utilizado no processo produtivo, tema sobre o qual já se deteve a Administração tributária inúmeras vezes, concluindo pela possibilidade do creditamento:

(. . .)

51. Além disso, o acórdão recorrido manteve a glosa de créditos sobre diversos equipamentos de proteção individual - EPI (**óculos de segurança, macacão industrial, botinas de proteção, luvas, máscara descartável, avental, capacetes, protetor auricular etc**), imprescindíveis ao processo produtivo da requerente, por expressa disposição legal. Nos termos do art. 166 da CLT, *“a empresa é obrigada a fornecer aos empregados, gratuitamente, equipamentos de proteção individual adequado ao risco e em perfeito estado de conservação e funcionamento, sempre que as medidas de ordem geral não ofereçam completa proteção contra os riscos de acidentes e danos à saúde dos empregados.”*

52. Nesse sentido, *mutatis mutandis*, ao analisar pedido de ressarcimento de créditos de PIS/COFINS apresentado por uma agroindústria, oriundos de despesas com uniformes, a CSRF advertiu que *“os uniformes são de utilização obrigatória por lei, sob pena de paralisação da atividade da empresa pela ANVISA, do que resulta clara a sua indispensabilidade e essencialidade no processo produtivo, o que os enquadra como insumos passíveis de creditamento”*. Igualmente, decidiu o CARF que *“as despesas relacionadas ao tratamento de resíduos industriais e com equipamento de proteção individual, ambos, diretamente vinculados ao processo produtivo da empresa”* geram direito a crédito de PIS e COFINS.

53. Assim, improcedente a glosa indevidamente mantida pela DRJ, sendo de rigor seja admitido o creditamento de todos os insumos adquiridos pela recorrente, incluindo-se as partes e peças de reposição do seu maquinário e os equipamentos de EPI.”

A DRJ, por sua vez, confirmou as glosas, pelo fato de não terem sido diretamente empregados sobre o produto em fabricação. Ademais, até admitiu que as peças e partes de máquinas industriais poderiam gerar créditos, contudo, não os acatou, porque a recorrente não

indicou quais itens ostentavam a condição de partes e peças e em que máquinas foram empregadas.

Nas planilhas “Insumos Glosas Revistas e Mantidas”, nas “abas” correspondentes aos CFOP 1556 e 2556, verifica-se que foi proposta a reversão de glosas relacionadas aos seguintes “subgrupos” (conjuntos de bens, custos e despesas, separados no TVF de acordo com suas naturezas)

- a) **“Materiais de Combate a Incêndio e de Sinalização.”**
- b) **“Materiais, Equipamentos e Consumíveis utilizados em Laboratório.”**
- c) **“Fardamentos, Materiais e Equipamentos de Proteção Individual.”**
- d) **“Materiais, Equipamentos e Consumíveis utilizados em Laboratório.”**

Passa ao exame dos autos.

De plano, consigno que concordo com todas as reversões de glosa sugeridas pelo trabalho de diligência. Entendo que atendem os critérios de essencialidade e relevância determinados pela decisão do STJ no REsp nº 1.221.170/PR.

Importante registrar que foram admitidos créditos relacionados a itens de construção civil e instalações elétricas de pequeno valor, provavelmente em razão do item 7.2 do PN COSIT nº 05/18, “Bens de pequeno valor ou de vida útil superior a um ano”. O Fisco passou a admitir créditos de bens do imobilizado que são lançados diretamente em conta de despesa, em função de o valor ser abaixo do limite de R\$ 1.200,00 estabelecido na legislação do IRPJ.

E também concordo as glosas mantidas, pelo seguinte:

- a) **“Materiais p/a Construção Civil/Edificações Industriais” e “Materiais p/a Montagem Elétrica Materiais p/a Pintura, Proteção e Acabamento”**: não há informações que permitam concluir se deveriam ou não ser incorporados ao imobilizado e gerar crédito via depreciação e não sobre o valor da compra, tal qual o efetuado pela recorrente (incisos VII dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03).
- b) **“Materiais p/veículos”**: não foi informado em que setor da fábrica teriam sido utilizados (incisos VI dos artigos 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03).
- c) **“Materiais de uso geral e Materiais de Consumo Humano e Materiais de Ambulatório”**: pela descrição dos produtos, conclui-se que não se trata de insumos industriais.

Em suma, ratifico os créditos admitidos pelo trabalho de diligência, indicados nas planilhas “Insumos Glosas Revistas e Mantidas”, nas “abas” correspondentes aos CFOP 1556 e 2556.

“DOS CRÉDITOS RELATIVOS A BENS DO ATIVO IMOBILIZADO”

Foram glosados os créditos calculados sobre bens do imobilizado, basicamente, porque a planilha apresentada pela recorrente não continha informações sobre as notas fiscais de compra dos bens do imobilizado cuja depreciação foi computada nas bases de cálculo dos créditos. As informações foram requeridas por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF, fls. 536 a 538):

“(. . .)

9. Relativamente aos créditos "Sobre Bens do Ativo Imobilizado (Com Base nos Encargos de Depreciação)" [créditos indicados na linha 09, das Fichas 06A (PIS) e 16A (Cofins), do DICON], apresentar notas fiscais de aquisição (Em arquivo PDF); bem como **planilha** informando a composição dos valores indicados no DICON, agrupados por mês de apuração dos períodos em análise, na qual devem ser indicados: nº da NF, fornecedor do bem, CNPJ do fornecedor, CFOP, classificação fiscal do bem (NCM), data da entrada e da incorporação do bem, descrição do bem, valor contábil da NF, e IPI incidente (se for o caso). Demonstrar, ainda, por meio de documentação hábil e idônea, a sua efetiva imobilização, bem como sua utilização na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda;

(. . .)"

Adicionalmente, o autuante destacou que as planilhas apresentadas eram "genéricas" e continham itens cujo cômputo a título de "máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao imobilizado adquiridos ou fabricados para a produção de bens destinados à venda" era algo que, no mínimo, causava "estranheza", tais como, fretes, serviços de montagem mecânica, engenharia de projetos, limpeza etc..

Em ambas as defesas, que diferem apenas quanto ao pedido de perícia incluído na impugnação e não repisado no recurso voluntário, a recorrente alega que a fiscalização teria concluído pelo glosa dos créditos com base em presunção, sem revisar os documentos fiscais ou contábeis, o que foi indevidamente substituído por exame de planilhas, que não constituem documentos oficiais.

Que a averiguação da matéria tributável é função que compete privativamente à autoridade fiscal, de acordo com o art. 142 do CTN.

Que a escrituração mantida com base nas disposições legais faz prova a favor do contribuinte, nos termos do art. 923 do RIR/99.

Pede a decretação da nulidade do auto de infração (fl. 8.641):

“(. .)

59. É de rigor o reconhecimento da nulidade do auto de infração porquanto lavrado, aprioristicamente, com base em suposta ausência de informações constantes de planilhas, sem que a fiscalização tenha justificado sua omissão na análise dos documentos fisco-contábeis que lhe foram postos à disposição (v. g. livros e notas fiscais) - estes sim reveladores do crédito de PIS e de COFINS devidamente apurado sobre os encargos de depreciação - caracterizando grave ofensa às normas que regulam o lançamento fiscal e ao direito de defesa da recorrente.

(. . .)"

Por fim, destaca que os itens que se encontram na planilha e que causaram estranheza à fiscalização, foram necessários à instalação ou reforma dos bens do imobilizado, pelo que devem compor o custo de aquisição para fins de cálculo dos créditos. Neste sentido, menciona o Pronunciamento CPC 27.

A DRJ ratificou o auto de infração.

E a diligência não propôs qualquer alteração nas glosas relativas à depreciação de bens do imobilizado.

Examino a questão.

De plano, afasto a acusação de que o auto de infração é nulo.

A fiscalização não concluiu pela glosa com base em presunção, porém em razão de as planilhas de depreciação (fls. 7.852 a 8.458) não conterem informações sobre as notas fiscais de compra dos bens indicados, o que impediu que o agente fiscal validasse os cálculos da depreciação e os correspondentes créditos.

Assim, o auto de infração foi devidamente motivado, não contendo o alegado vício ou qualquer outro, material ou formal (artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, art. 142 do CTN, art. 50 da Lei nº 9.784/99), pelo que o considero absolutamente hígido.

Também não procede a alegação de que cabia à fiscalização, por força do art. 142 do CTN, buscar as provas da legitimidade dos créditos de PIS e COFINS, pois, nos termos do art. 373 do CPC, o ônus de comprovar o direito é de quem o pleiteia.

Por fim, como estou de acordo com a fiscalização quanto à imprescindibilidade das informações sobre as notas fiscais de compra de cada um dos itens constantes das planilhas de depreciação, para fins de concluir quanto à adequação dos créditos, voto pela manutenção das glosas.

“DO SALDO CREDOR DO MÊS ANTERIOR”

Neste tópico, também serão apreciada a manifestação sobre a diligência, em razão da correlação existente entre as matérias.

Argumentos do recurso voluntário

A recorrente alega que a fiscalização não computou os saldos credores de PIS e COFINS de dezembro de 2008, sob a alegação de que teriam sido integralmente absorvidos, no âmbito da fiscalização controlada no PA nº 13502.720610/2013-47. Contudo, este PA ainda não foi concluído na esfera administrativa, pois o recurso voluntário ainda não foi julgado.

Não é verdadeiro o que afirmou a DRJ, de que as glosas ocorridas no referido PA se assemelham às do presente. Na verdade, a maior parte decorre do não abatimento de depósitos judiciais.

Sobre os reflexos do citado PA no presente:

“(. . .) o acórdão da DRJ, ora recorrido, desconsiderou que a diligência fiscal promovida no PAF nº 13502.720610/2013-47 acabou reconhecendo a maior parte dos créditos das contribuições ao PIS/COFINS, apurados em dez/2008, em decorrência de ‘aquisições no mercado interno vinculado à receita tributada no mercado interno’.

Assim, os referidos créditos de PIS e Cofins, que a fiscalização havia reputado somarem, respectivamente, apenas R\$22.204,35 e R\$102.274,58 (cf. consta a fls. 67 e 73 destes autos), passaram a ser, reconhecidamente, de R\$1.559.144,66 (PIS) e R\$7.181.514,78 (COFINS) (. . .).

Considerando, ainda que as contribuições devidas no mês correspondem a R\$1.336.098,67 (PIS) e R\$6.154.151,46 (COFINS), conforme telas abaixo, é evidente que a empresa carregou crédito remanescente de dez/2008 para períodos posteriores – a revelar que, no ponto, a glosa tampouco pode prevalecer.”

O auto de infração “atropelou os trâmites do próprio processo administrativo, ferindo os direitos da recorrente à ampla defesa e ao contraditório, assegurados pelo art. 5º, inc. LV da CF/88.”

O procedimento pode acarretar em conflito de decisões, caso obtenha êxito no PA nº 13502.720610/2013-47.

Assim, faz-se necessário o sobrestamento do feito, até a conclusão do PA n.º 13502.720610/2013-47 ou a reunião dos PA, para julgamento em conjunto.

Argumentos da manifestação sobre a diligência

Consignou que, após a revisão das glosas e o cômputo dos saldos credores de dezembro de 2008, não haveria valores a pagar em janeiro e fevereiro de 2009, porém saldos credores. Apresenta quadros demonstrativos com os cálculos.

Aduz que, no PA n.º 13502.720610/2013-47, foi realizada diligência, que teria confirmado a higidez do saldo credor de dezembro de 2008, o que torna recomendável que os PA sejam reunidos para julgamento em conjunto:

“Após revisão fiscal determinada naqueles autos, para dezembro de 2008, foram apurados saldos credores expressivos de PIS e COFINS nos valores de R\$2.670.281,41 e R\$13.872.504,66, respectivamente (ref. doc. 03), conforme DACON reconstituído naqueles autos e reproduzido a seguir (. . .).

7. É incontroversa, pois, a existência de saldo credor significativo das contribuições em dezembro/2008, que deve ser considerado na reapuração promovidas nesses autos.

8. Em suma, independentemente das glosas mantidas pela Fiscalização, o saldo credor das contribuições de dezembro/2008, somado aos créditos reconhecidos pela Fiscalização em decorrência da diligência fiscal, já é suficiente para constatar a absoluta improcedência da autuação combatida - eis que, frise-se, a recomposição dos DACONS aponta a existência de saldo credor (e não devedor) nos períodos objeto do presente processo administrativo.”

E apresenta demonstrativos de cálculo.

Exame dos argumentos de defesa

O PA n.º 13502.720610/2013-47 e o presente, de fato, são conexos. Contudo, não há previsão regimental no sentido de que devam, obrigatoriamente, ser julgados em conjunto.

Ademais, apesar de ambos terem sido baixados em diligência por esta turma na sessão do mês de agosto de 2019, não retornaram ao CARF nas mesmas datas. Com isto, o PA n.º 13502.720610/2013-47 foi indicado para pauta de outubro de 2020, porém não foi julgado, porque o valor estava acima do limite estabelecido para julgamento não presencial. Será julgado, quando do retorno das reuniões presenciais.

Assim, não há qualquer impedimento para que seja julgado nesta sessão.

Com relação à divergência entre os valores dos saldos credores de PIS e COFINS de dezembro de 2008, assunto pertinente ao PA n.º 13502.720610/2013-47, e a alegação de que o cômputo destes saldos credores e dos créditos cujas glosas foram revertidas pelo trabalho de diligência seriam suficientes para zerar os valores lançados para os meses de janeiro e fevereiro de 2009, são temas para a liquidação do presente acórdão, momento em que todas as bases de cálculo serão recalculadas pela unidade de origem, a partir das decisões proferidas em ambos os PA. Assim, não cabe converter o presente em diligência, para refazimento das bases de cálculo de PIS e COFINS.

Portanto, nego provimento aos argumentos.

CONCLUSÃO

Dou provimento parcial, para reverter as seguintes glosas de créditos calculados sobre os seguintes itens:

- a) “Encargos pelo uso do sistema de transmissão de energia elétrica;
- b) “Energia Elétrica 13,8 Kv Demanda” / “Vapor 42 kg/cm² Demanda”;
- c) “Hipoclorito de sódio”;
- d) “Produtos da kurita”
- e) “Ácido sulfúrico (h₂so₄) e hidróxido de sódio (naoh)” - “serviços de tratamento de efluentes líquidos”;
- f) “Serviços de Tratamento de Efluentes Líquidos”;
- g) “*Pallet* de madeira/*wood pallet* - cantoneira de madeira / “*capa de pallet*” - “lacre de segurança para carretas”;
- h) “Serviço de frete e armazenagem”: “Serviços de infraestrutura terrestre em área portuária”, “Serviços de limpeza (descontaminação) e inspeção de containers”, “Serviços prestados no controle de carregamento de produto em Navio” (serviços de inspeção, testes e certificação de produtos) e “Serviços de blanketing, de purga nos tanques de bordo e sopragem da linha de pier”.
- i) Material de uso e consumo: bens, custos e despesas incluídos na planilha preparada no âmbito do trabalho de diligência, denominada “Insumos Glosas Revistas e Mantidas”, nas “abas” correspondentes aos CFOP 1556 e 2556.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Marcelo Costa Marques d'Oliveira