MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 11962.000340/2005-00

Processo nº	11962.000340/2005-00
Recurso	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-009.456 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de	18 de setembro de 2019
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	CBF INDÚSTRIA DE GUSA S/A.

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

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/03/2005

DESPESAS. COMBUSTÍVEIS. VEÍCULOS. TRANSPORTE. MERCADORIAS. SERVIÇOS. ESCOLTA. VEÍCULOS. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com combustíveis utilizados em veículos de transporte de produtos acabados/vendidos, assim como as despesas com serviços de escolta dos veículos de entrega, classificam-se como despesas de fretes nas operações de venda e, portanto, geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal.

DESPESAS. MOVIMENTAÇÃO. PRODUTOS ACABADOS/VENDIDOS. EMBARQUE. PORTO. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Por força do disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II, do RICARF, c/c a decisão do STJ, no REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, as despesas com a movimentação de produtos acabados correspondentes aos serviços de estiva dos produtos vendidos e transportados, via marítima, abrangendo os serviços de embarque e de movimentação dos produtos no Entreposto para o embarque nos navios geram créditos da contribuição.

DESPESAS. DEPRECIAÇÃO. BENS NÃO UTILIZADOS NO PROCESSO DE PRODUÇÃO. CRÉDITOS. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas com encargos de depreciação de bens (veículos) não utilizados no processo de produção dos bens produzidos/fabricados não geram créditos d contribuição passíveis de aproveitamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial, apenas e tão somente, quanto ao aproveitamento de créditos sobre os encargos de depreciação (código 63.697.9999), mantendo-se a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização sobre tais despesas, vencidos os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Luiz Eduardo de

Oliveira Santos e Jorge Olmiro Lock Freire, que lhe deram provimento integral e a conselheira Tatiana Josefovicz Belisário, que lhe negou provimento.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Josefovicz Belisário (suplente convocada em substituição ao conselheiro Demes Brito), Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas. Ausente o conselheiro Demes Brito.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto tempestivamente pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 3803-003.749, de 28/11/2012, proferido pela Terceira Turma Especial da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, vinculado ao acórdão de embargos de declaração nº 3301-004.133, de 26/10/2017.

O Colegiado da Câmara Baixa, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário do contribuinte, nos termos da ementa transcrita abaixo:

> "ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS
>
> Período de apuração: 01/10/2004 a 31/03/2005
>
> INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO.
>
> O conceito de insumo passível de crédito no sistema não cumulativo não é equiparável a nenhum outro conceito, trata-se de definição própria. Para gerar crédito de PIS e Cofins não cumulativo o insumo deve: ser utilizado direta ou indiretamente pelo contribuinte na sua atividade (produção ou prestação de serviços); ser indispensável para a formação daquele produto/serviço final; e estar relacionado ao objeto social do contribuinte.
>
> CRÉDITOS. INSUMOS. DESPESAS COM COMBUSTÍVEL.
>
> As aquisições de combustíveis e lubrificantes utilizados na produção e na operação de entrega direta de produtos industrializados e vendidos pelo produtor/vendedor integram o conceito de insumos e geram créditos dedutíveis da Cofins devida mensalmente. Precedentes.
>
> CRÉDITOS. INSUMOS. DESPESAS COM FRETE. ESCOLTA.
>
> A autorização para o desconto de créditos relacionados às despesas com frete nas operações de venda de mercadorias, desde que o ônus seja suportado pelo vendedor, inclui a escolta de transporte rodoviário de produtos perigosos, expressamente autorizada em lei, que impõe acompanhamento técnico especializado, o transporte preferencialmente em veículos próprios, mediante prévia obtenção de Autorização Especial de Trânsito AET.
>
> CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETE. MOVIMENTAÇÃO DE PRODUTOS EM FABRICAÇÃO OU ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO CONTRIBUINTE.
>
> As despesas com fretes para transporte de produtos em elaboração e, ou produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, pagas e/ ou creditadas a pessoas jurídicas, mediante conhecimento de transporte ou de notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos básicos de Cofins, a partir da competência de fevereiro de

> 2004, passiveis de dedução da contribuição devida e/ ou de ressarcimento/compensação. Precedentes."

Intimada desse acórdão, a Fazenda Nacional interpôs recurso especial, suscitando divergência com outras decisões do CARF, em relação ao aproveitamento de créditos sobre as despesas com combustíveis e com serviços de escolta, ambas no transporte de produtos acabados, apresentando como paradigma os Acórdãos nº 3802-00.467 e nº 3402-001.694.

Alega, em síntese, que tais despesas não se enquadram no conceito de insumos, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2002 e, portanto, não geram créditos passíveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal.

Por meio do despacho às fls. 1614-e/1618-e, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deu seguimento ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

Intimado do acórdão recorrido, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho da sua admissibilidade, o contribuinte apresentou embargos de declaração, suscitando a tempestividade do recurso da Fazenda Nacional. Contudo, os embargos não foram conhecidos pelo fato de terem sido apresentados a destempo, conforme despacho às fls. 1645-e.

Inconformado com o não conhecimento dos embargos, o contribuinte apresentou novos embargos de declaração, suscitando omissão pelo fato de o Colegiado não ter se manifestado sobre o aproveitamento de créditos sobre despesas incorridas com a movimentação de produtos acabados e sobre depreciação.

Os embargos foram então admitidos, em relação ao aproveitamento de créditos sobre as despesas com depreciações, reclamados no capítulo 3.5 do recurso voluntário, e também para dirimir a contradição identificada entre o resultado do acórdão embargado e seu fundamento, nos termos do despacho às fls. 1656-e/1659-e.

Admitidos os embargos, os autos foram remetidos para a Primeira Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção de julgamento para análise do mérito das matérias admitidas.

Recebidos os autos, aquela Turma proferiu o Acórdão nº 3301-004.133, datado de 26/10/2017, às fls. 1660-e/1673-e, cujos Membros, por unanimidade de votos, acordaram em acolher os embargos com efeitos infringentes para alterar o dispositivo do acórdão embargado para:

> "I- O dispositivo do acórdão n° 3803003.749 deve ser alterado para:
>
> *Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, para reconhecer a ocorrência de erro material na apuração do montante do crédito a que fez jus o contribuinte, cometido no Parecer SEORT/DRF/VIT nº 2.152/2009, e para reverter as glosas atinentes aos gastos com (a) aquisição de combustíveis consumidos no transporte de produtos acabados, (b) serviços de escolta, (c) movimentação de produto acabado e (d) depreciação.*
>
> II- A emenda do acórdão n° 3803003.749 deve ser integrada pelo seguinte:
>
> *BENS INTEGRANTES DO ATIVO FIXO/IMOBILIZADO/PERMANENTE. POSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO PELOS ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO.*
>
> *Os bens existentes em 1° de dezembro de 2002 no ativo permanente das empresas estão aptos a gerar o creditamento pelos encargos de depreciação e amortização para a contribuição ao PIS/Pasep e os bens existentes em 1º de fevereiro de 2004 no ativo permanente das empresas estão aptos a gerar o creditamento pelos encargos de depreciação e amortização para a COFINS."*

Intimada desse acórdão, a Fazenda Nacional complementou o recurso especial, inicialmente apresentado, suscitando, em relação ao aproveitamento de créditos sobre: 1) os custos com a movimentação de produtos; e, 2) depreciação, apresentando como paradigma o acórdão nº 34023-001.694.

Alegou, em síntese, que o art. 3º da Lei nº 10.833/2003, elenca de forma expressa os custos e despesas que geram créditos passiveis de desconto do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal. As referidas rubricas não estão relacionadas nesse dispositivo legal. Apenas as despesas com fretes na operação de vendas dão direito a crédito, conforme previsto no inciso IX daquele artigo.

A complementação do recurso especial da Fazenda Nacional foi então admitida pelo Presidente da 3ª da 3ª Seção de Julgamento que lhe deu seguimento para apreciar também o direito de aproveitar créditos sobre: 1) despesas com movimentação de produtos acabados; e, 2) depreciação (código 63.697.9999), nos termos do despacho às fls. 1691-e/1694-e.

Intimado do acórdão embargado, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho da sua admissibilidade, o contribuinte apresentou suas contrarrazões, requerendo, em preliminar o seu não conhecimento e, no mérito, o seu desprovimento e a manutenção da decisão recorrida pelos seus fundamentos e ainda a adoção da decisão do STJ no RE 1.221.170/PR, para o presente caso.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

Ao contrário do entendimento do contribuinte, o recurso especial da Fazenda Nacional atende aos requisitos de admissibilidade previstos no art. 67 do RICARF. Assim, dele conheço.

As matérias em discussão, nesta fase recursal, abrangem o direito de o contribuinte aproveitar créditos sobre os custos/despesas incorridos com: 1) combustíveis e com serviços de escolta, ambas no transporte de produtos acabados, 2) movimentação de produtos; e, 3) depreciação.

A Lei nº 10.833/2003 que instituiu a COFINS não cumulativa, vigente no período dos fatos geradores, objetos do pedido de ressarcimento/compensação, assim dispunha quanto ao aproveitamento de créditos:

> 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;
>
> (...);

> VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços;
>
> (...);
>
> IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.
>
> (...).
>
> § 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo e no § 1º do art. 52 desta Lei, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2ºdesta Lei sobre o valor:
>
> (...);
>
> III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;
>
> (...).

Com fundamento nestes dispositivos legais, passemos à análise e julgamento de cada uma das matérias impugnadas pela Fazenda Nacional nesta fase recursal:

1) despesas com combustíveis e serviços de escolta.

Segundo consta dos autos, as despesas com combustíveis cujos créditos foram glosados pela Fiscalização e a glosa revertida no acórdão recorrido, assim como as despesas com escolta se referem as operações com os produtos acabados. Os combustíveis foram utilizados nos veículos de entrega dos produtos fabricados/vendidos e os serviços de escolta para a segurança dos produtos transportados. De fato, estas despesas se enquadram como despesas nas operações de venda.

O direito ao aproveitamento de créditos sobre tais despesas está previsto no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente.

2) movimentação de produtos.

Do exame dos autos, verifica-se que as despesas com a movimentação de produtos acabados são referentes aos serviços de estiva dos produtos vendidos e transportados, via marítima, abrangendo os serviços de embarque e de movimentação dos produtos no Entreposto para o embarque nos navios.

O contribuinte é uma empresa industrial que tem como objeto econômico, dentre outros, a industrialização e comercialização, inclusive importação e exportação de produtos siderúrgicos, em especial gusa em todas as suas formas.

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) ampliou o conceito de insumo, para efeito de aproveitamento de créditos do PIS e da COFINS, reconhecendo como tal, os custos e despesas empregados direta e indiretamente no processo de produção/fabricação dos bens destinados à venda pelo contribuinte e que são relevantes e/ ou essenciais ao desenvolvimento de suas atividades econômicas.

Consoante à decisão do STJ "**o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte**".

No presente caso, as despesas incorridas com a movimentação de produtos acabados, são imprescindíveis e essenciais ao desenvolvimento das atividades econômicas do contribuinte.

Assim, com base na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, expedida pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, que autoriza seus procuradores a dispensa de contestar e recorrer contra decisão desfavorável à União Federal, quanto ao conceito de insumos e respectivo direito de se aproveitar créditos sobre tais insumos, nos termos definidos no julgamento do referido REsp, observada a particularidade do processo produtivo de cada contribuinte, e ainda por força do disposto no § 2º do art. 62 do Anexo II, do RICARF, adota-se, para o presente caso, o mesmo entendimento do STJ no referido julgamento, para reconhecer o direito de o contribuinte apurar créditos sobre as referidas despesas.

3) depreciação.

As despesas com encargos de depreciação cujos créditos foram glosados pela Fiscalização e cuja glosa foi revertida no acórdão recorrido, conforme reconhecido pelo próprio contribuinte, em suas contrarrazões ao recurso especial da Fazenda Nacional, são de veículos utilizados nas operações de venda e não na produção/fabricação dos produtos vendidos.

Segundo o inc. VI do art. 3º, do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente, somente os custos com encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda, ou na prestação de serviços geram créditos da contribuição passíveis de desconto do valor calculado sobre o faturamento mensal.

Em face do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da Fazenda Nacional apenas e tão somente, quanto ao aproveitamento de créditos sobre os encargos de depreciação (código 63.697.9999), mantendo-se a glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização sobre tais despesas.

(documento assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas