



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10134.721086/2019-64
RESOLUÇÃO	3101-000.490 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de dezembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANGLO AMERICAN MINERIO DE FERRO BRASIL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência à unidade de origem nos termos do voto da relatora.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renan Gomes Rego, Laura Baptista Borges, Ramon Silva Cunha, Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Em defesa da economia processual, adoto o relatório do Acórdão Recorrido para retratar os fatos desencadeados no litígio, a seguir reproduzido:

Trata o presente processo de impugnação aos Autos de Infração (AI) lavrados em decorrência da glosa de créditos de PIS e COFINS constituídos indevidamente nos períodos de 10/2014 a 12/2016, sem débito dessas contribuições.

1 Relatório Fiscal

Conforme Relatório de Auditoria Fiscal (RAF) de f. 834-870, a fiscalização traz, em suma, os seguintes esclarecimentos relatados a seguir.

Da análise quanto à legitimidade dos créditos de PIS e COFINS integrantes dos pedidos de ressarcimento e compensações relativos ao período de 10/2014 a 12/2016, foram glosados os créditos apurados em desacordo com a legislação. Esses créditos que compõem os AIs ora combatidos tiveram como origem as seguintes glosas, por natureza da base de cálculo desses créditos:

1.1 Aluguéis de máquinas e equipamentos

O art. 3º, IV, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, permite que seja apurado crédito de PIS e COFINS em relação a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos utilizados nas atividades da empresa, não alcançando, porém, o aluguel de veículos. Os créditos não reconhecidos pela fiscalização e que se encontram discriminados na “Planilha 1” (f. 871-875), referem-se a:

- Gastos com aluguel de veículos.
- No PA 01/2016, foi informado na EFD-CONTRIBUIÇÕES (EFD) a NF de nº 449, no valor de R\$ 108.040,00, como tendo sido emitida pela GEOSDNA PERFURACOES ESPECIAIS. Todavia, “apresentou um documento fiscal de número 449, emitido por PAREX CONSTRUÇÕES INDUSTRIAIS LTDA, CNPJ 00.532.740/0001 -79, de valor R\$ 77.146,16, que, apesar de ser de participante e de valor diferentes do lançado em EFD, foi aceita, havendo glosa apenas do valor excedente (R\$ 30.893,84)”.
- Quanto ao participante LEASEPLAN ARRENDAMENTO MERCANTIL AS, CNPJ 04.836.002/0001-76, foram glosados os valores informados a maior em EFD comparando-se com aqueles constantes dos documentos apresentados e também valores referentes a outras despesas como “Gestão de veículos”.
- Da CANADA LOCADORA DE EQUIPAMENTOS, são alugados "módulos metálicos tipo habitacional modelos escritórios almoxarifados sanitário" e da empresa FAGUNDES CONSTRUÇÃO E MINERACAO LTD, CNPJ 90.272.337 (Estrutura física para escritório). Cujas classificação fiscal (NCM) enquadra-se em “Construções pré-fabricadas - 94.06"1 , não se tratando, portanto, de máquinas, e nem de equipamentos, conforme previsão da norma.
- Da empresa ALCON ENGENHARIA DE SISTEMAS LTDA, CNPJ 58.062.365, notou-se dois tipos de documentos fiscais: um referente a aluguéis de equipamentos de comunicação e outro referente a aquisição de serviços de manutenção de equipamentos de comunicação. Foram glosados os valores referentes aos serviços, por não serem utilizados como insumo no processo produtivo da empresa.

1.2 Aluguéis de prédios

Na análise dos documentos fiscais apresentados, identificou-se um lançamento dúplice no valor de R\$ 48.884,93, competência 05/2015. Intimada a se manifestar, a fiscalizada confirmou o equívoco e o lançamento em duplicidade.

1.3 Aquisição de bens para revenda

O art. 3º, I, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, permite que seja apurado crédito de PIS e COFINS em relação a bens adquiridos para revenda, respeitadas algumas exceções.

Para comprovar tais despesas foi apresentada uma única nota fiscal de serviços eletrônica - NFS-e, no exato valor do lançamento em EFD referente ao PA 01/2016.

Além do erro no lançamento efetuado (não se trata de aquisição de bens destinados a revenda, e sim de aquisição de serviços), trata-se de contratação de serviços portuários.

Os serviços, entendidos como insumos, são aqueles utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se deste conceito os gastos suportados após a sua finalização (salvo exceções relativas a imposições legais). Por mais que os serviços portuários sejam necessários para o escoamento da produção da empresa para o mercado externo, neste ponto, o processo produtivo do minério de ferro já se findou, não podendo, portanto, tais serviços portuários serem admitidos como insumos utilizados na produção de bens.

1.4 Aquisição de bens utilizados como insumo

O art. 3º, II, c/c §1º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, permite que seja apurado crédito de PIS e COFINS em relação a bens e serviços adquiridos no mês, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Os créditos não reconhecidos pela fiscalização e que se encontram discriminados na "Planilha 2" e na "Planilha 3" (f. 876-889), referem-se a:

- Valores referentes a documentos fiscais emitidos pela própria fiscalizada, tendo ela própria como destinatária, vinculados à "Transferência de material para uso ou consumo". Por não haver tributação de PIS e COFINS em tais operações, por consequência, não gera crédito de PIS e COFINS.
- Valores referentes a documentos emitidos em 2013, e lançados no movimento de 2016. Em virtude disso, os documentos emitidos fora do período fiscalizado, não foram validados.
- Valores referentes a operações não alcançadas pelas contribuições (PIS e COFINS), que nos termos do inciso II, do §2º do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003, não dão direito ao crédito.
- Valores referentes a combustível utilizado em veículos leves, para transporte de pessoal, como informou a empresa sobre a gasolina adquirida, que não tem o condão de gerar os pretendidos créditos de PIS/COFINS, pois os combustíveis a serem admitidos como insumos, precisam ser utilizados para produção de bens ou serviços.
- Erro na apuração da base de cálculo dos insumos importados, o contribuinte utilizou como base de cálculo dos créditos, em sua esmagadora maioria, a base de cálculo do ICMS; em outros poucos casos, utilizou-se da base de cálculo do ICMS acrescida do IPI; e, em três únicos casos, utilizou-se do valor total da NF, no qual se incluem: valor dos itens, IPI e "Outras despesas acessórias". Em quaisquer dos casos, o procedimento é indevido por contrariar a previsão trazida na Lei nº 10.865/04, em especial os art. 7º e 15.

- Serviços portuários, participante FERROPORT LOGÍSTICA COMERCIAL EXPORTADORA S/A, CNPJ 08.807.683, que conforme visto acima, tais serviços não se adequam à definição de insumo, não sendo passíveis, portanto, de gerar crédito das contribuições. Por mais que sejam essenciais na geração de receita, como alega a fiscalizada, não o são no processo produtivo propriamente dito, até porque, neste ponto de escoamento da produção, esta já se findou.

1.5 Aquisição de serviços utilizados como insumo

Não é todo e qualquer serviço tomado, ou toda e qualquer despesa suportada pela empresa, que confere direito ao crédito. Há que possuir o liame entre este(a) e o processo produtivo desempenhado pelo sujeito passivo que apura o referido crédito. Os créditos não reconhecidos pela fiscalização e que se encontram discriminados na “Planilha 4” (f. 979-980), referem-se a:

- Serviços portuários, do participante FERROPORT LOGISTICA COMERCIAL EXPOR SA, CNPJ 08.807.683. Por mais que os serviços portuários sejam necessários para o escoamento da produção da empresa para o mercado externo, neste ponto, o processo produtivo do minério de ferro já se findou, não podendo, portanto, tais serviços portuários serem admitidos como insumos utilizados na produção de bens.
- Houve, do participante ALCON ENGENHARIA DE SISTEMAS LTDA, CNPJ 58.062.365, aproveitamento de serviços de manutenção de equipamentos de comunicação, o qual não possui o vínculo necessário com o processo produtivo, para surgir o direito ao creditamento.

1.6 Armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda

O art. 3º, IX, c/c art. 15, ambos da Lei nº 10.833/2003, permite que seja apurado crédito de PIS e COFINS em relação a armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda. Os créditos não reconhecidos pela fiscalização referem-se a:

- Quanto ao participante CONFINS TRANSPORTES LTDA, tratar-se de frete em operação de importação e de envio de contêineres vazios, com, inclusive, dispensa de emissão de nota fiscal, não se tratando, portanto, de operação de venda.
- Quanto ao participante TRANSPORTES DELLA VOLPE S/A, trata-se de frete na aquisição de insumos (NITRATO DE AMONIO), operações estas com suspensão das contribuições conforme NF anexas aos autos.

Como já mencionado acima, o aproveitamento de crédito na importação possui legislação própria, Lei nº 10.865/04, a qual estabelece, em seu artigo 7º, como base de cálculo, o valor aduaneiro no caso de entrada de bens no território nacional. Por sua vez, conforme art. 77 do Regulamento Aduaneiro, o custo de transporte interno, do ponto de entrada dos bens até o estabelecimento do importador, não compõe o valor aduaneiro e, por consequência, a base de cálculo das contribuições na importação, e apuração de seus créditos.

Considerando que o gasto com frete na aquisição de insumos passou a ser admitido como integrante do custo de aquisição desses bens, ou seja, o frete na compra não possui as mesmas características individuais do frete na venda, o qual foi enumerado especificamente. No caso de frete na compra, o crédito é apurado em relação ao item adquirido, tendo como base de cálculo o seu custo de aquisição. Conclui-se que o primeiro e inafastável requisito é verificar se o bem adquirido se enquadra como insumo gerador

de crédito das contribuições, e que se for permitido o creditamento em relação ao bem adquirido, os itens integrantes de seu custo de aquisição poderão ser incluídos na base de cálculo do montante do crédito, salvo se houver alguma vedação à inclusão.

1.7 Atividade de Transporte de Cargas - Subcontratação

O crédito pela atividade de subcontratação de serviço de transporte rodoviário é definido nos §§ 19 e 20 do art. 3º da Lei nº 10.833/2003. De acordo com tal dispositivo, para haver o creditamento nesta modalidade, exige-se que o contribuinte seja empresa de serviço de transporte rodoviário de carga, o que não é o caso. Os créditos não reconhecidos pela fiscalização e que se encontram discriminados na “Planilha 5” (f. 1081-1082), referem-se a frete:

- na importação - participante SNF, INC e VEGA INDUSTRIES FZE; - na aquisição de insumos não alcançados pelas contribuições
- participantes VALE FERTILIZANTES e MAGOTTEAUX BRASIL LIMITADA; e
- na remessa entre estabelecimentos da empresa.

Além do erro de enquadramento da correta natureza de base de cálculo, frete na importação, aquisição de insumos não sujeitos às contribuições, e transferência entre estabelecimentos de bens para uso/consumo, não geram direito a apuração de créditos.

1.8 Contraprestações de arrendamento mercantil

O art. 3º, V, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, permite que seja apurado crédito de PIS e COFINS em relação ao valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo SIMPLES. Os créditos não reconhecidos pela fiscalização e que se encontram discriminados na “Planilha 6” (f. 1083), referem-se a:

- No PA 07/2015, para justificar a discrepância entre os lançamentos em EFD e os documentos inicialmente apresentados, o contribuinte apresentou a nota nº 4.060.953 - R\$ 3.410,20 e a nota nº 4.061.014 - R\$ 2.173,00. Apesar de afirmar que as duas notas totalizam a diferença inicialmente identificada (R\$ 5.623,20), elas totalizam R\$ 5.583,20, persistindo ainda uma discrepância de R\$ 40,00.
- Valores de despesas diversas das contraprestações de arrendamento mercantil, como: gestão de veículos arrendados, avarias de devolução, manutenção/sinistro, locação avulsa, documentação, multas e serviços não contratados.

1.9 Energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor

O art. 3º, III c/c §1º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, permite que seja apurado crédito de PIS e COFINS em relação a energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica, incorridos no mês. Os créditos não reconhecidos pela fiscalização e que se encontram discriminados na “Planilha 7” (f. 1084-1085), referem-se a:

- Valores referentes ao ICMS-ST incluídos pelo contribuinte na base de cálculo dos créditos.
- Valores referentes à Contribuição de Iluminação Pública (COSIP) e encargos por atraso incluídos na base de cálculo dos créditos, e, conforme o dispositivo legal acima mencionado, é passível de gerar crédito das contribuições a energia elétrica

consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, o que não é o caso dessas despesas.

- Três lançamentos duplicados representados pelas NF 31245 e 5479 do participante CEMIG e 5937 do participante AMPLA.

- Lançamentos referentes a despesas incorridas em períodos anteriores.

- Valores referentes a encargos de transmissão de energia elétrica.

A própria Receita Federal pacificou o entendimento de que o frete pago pela pessoa jurídica na aquisição de insumos faz parte do custo de aquisição destes, pelo que confere direito ao crédito. Todavia, a hipótese de creditamento na aquisição de insumos, está insculpida no inciso II, do artigo 3º das Leis mencionadas acima, consubstanciando-se em hipótese genérica de creditamento.

Repise-se: o crédito oriundo do consumo de energia elétrica é modalidade específica definida pela norma, não se podendo confundir energia elétrica com aquisição de insumos. Diferentemente, inexistente previsão legal para o aproveitamento de créditos com gastos suportados pelos contribuintes com transmissão de energia elétrica.

1.10 Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado (crédito com base no valor de aquisição)

O art. 3º, VI, c/c art. 15, ambos da Lei nº 10.833/2003, permite que seja apurado crédito de PIS e COFINS em relação a 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. Os créditos não reconhecidos pela fiscalização e que se encontram discriminados na “Planilha 8” (f. 1087), referem-se a:

- Lançamentos em duplicidade na EFD, relacionados às NF 8147 e 59978.

- Lançamento da mesma nota fiscal, em competências distintas e com valores também distintos. A saber:

A nota 59174, valor de R\$ 43.260,50, foi lançada duplicada na competência dez/14 e ainda na competência mar/15. Manteve-se seu valor correto (não o duplicado) em dez/14.

A nota 144953, valor de R\$ 13.507,24, foi lançada corretamente em nov/14 e depois com valor de R\$ 72.939,43 em mar/15. Excluiu-se esse lançamento de mar/15.

A nota 6874, possui item no valor de R\$ 9.407,16, foi lançada corretamente em dez/14 e também somada à nota 7048, que possui o valor de R\$ 2.506,56, na mesma competência (no que pese o valor das duas não corresponder ao lançamento efetivado).

Manteve-se o valor de R\$ 9.407,16 em dez/14, e o de R\$ 2.506,56, da nota 7048, também em dez/14.

Por fim, a nota 60431, valor de R\$ 106.695,85, e a soma das notas indicadas pela empresa, alcança o exato valor de R\$ 320.087,53, demonstrando que a nota 60431 foi utilizada duas vezes. Excluiu-se o lançamento de fev/15, mantendo-se o de mar/15.

- Valores referentes ao ICMS-ST incluídos pelo contribuinte na base de cálculo dos créditos, NF 118016.

- Créditos de bens adquiridos para o ativo imobilizado beneficiados com o Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras (RECAP), o qual suspende a exigência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, conforme previsão trazida pela Decreto nº 5.649/2005. Por sua vez, o §2º do artigo 3º das Leis acima mencionadas veda o aproveitamento de créditos sobre aquisições não sujeitas ao pagamento do PIS e COFINS.

Devido a essas glosas, foi necessária a recomposição do registro de controle de créditos da EFD pela fiscalização, que diz (f. 30):

Considerando os dois itens anteriores (5 e 6), fica desde já a empresa intimada a retificar as EFD das competências recompostas, bem como as competências posteriores ao período fiscalizado, a fim de que os registros reflitam a real situação apurada neste procedimento fiscal.

Dessa recomposição e levando-se em conta o novo rateio – Planilha 12, f. 1093-1094 - considerando cada natureza de base de cálculo, uma vez que cada uma destas possui uma proporção própria, chegou-se aos seguintes valores de ressarcimento:

PA	Valor Glosado		Valor Ressarcível	
	PIS	COFINS	PIS	COFINS
10/2014	58.630,33	270.054,90	375.642,34	1.730.231,39
11/2014	1.414.734,94	6.516.354,91	177.969,56	819.738,53
12/2014	736.049,68	3.390.289,42	265.567,36	1.223.219,38
01/2015	708.292,80	3.262.439,54	232.921,06	1.072.848,52
02/2015	697.298,10	3.211.797,30	647.172,84	2.980.917,31
03/2015	836.412,60	3.852.567,13	679.027,11	3.127.640,03
04/2015	879.441,83	4.050.762,35	480.600,51	2.213.675,12
05/2015	946.674,60	4.360.440,54	308.949,45	1.439.733,97
06/2015	825.643,14	3.802.962,32	343.688,36	1.630.220,85
07/2015	932.687,74	4.296.016,25	339.577,39	1.491.076,13
08/2015	925.210,02	4.261.573,43	488.041,76	2.167.074,51
09/2015	993.568,51	4.576.436,77	681.295,39	3.055.211,78

10/2015	1.082.720,32	4.987.075,36	546.027,44	1.999.969,80
11/2015	1.083.677,24	4.991.483,02	851.587,30	3.834.253,37
12/2015	1.015.279,22	4.676.437,64	812.201,32	3.741.048,53
01/2016	1.099.262,40	5.063.269,24	703.118,06	3.226.431,65
02/2016	992.016,82	4.569.289,62	746.763,07	3.439.635,94
03/2016	1.012.655,43	4.664.352,25	788.764,87	3.633.098,81
04/2016	905.486,33	4.170.724,89	542.774,25	2.220.401,49
05/2016	863.003,86	3.975.048,04	701.096,25	3.229.291,83
06/2016	913.491,16	4.207.595,65	1.082.097,97	3.687.859,38
07/2016	855.195,15	3.939.080,70	769.659,72	3.346.977,94
08/2016	821.748,64	3.785.024,07	770.739,76	3.550.074,06
09/2016	812.080,71	3.740.492,98	781.031,05	3.597.476,35
10/2016	807.513,88	3.719.457,82	0,00	0,00
11/2016	860.221,29	3.962.231,41	356.987,87	1.278.851,94
12/2016	947.526,59	4.364.364,90	510.570,66	2.294.933,58
TOTAL	24.026.523,33	110.667.622,45	14.983.872,72	66.031.892,19

2 Impugnação

Ciente dos Als em 05/06/2019, o contribuinte apresentou tempestivamente sua Impugnação (f. 1243-1311) em 05/07/2019, na qual traz, em síntese, os argumentos a seguir relatados.

É pessoa jurídica de direito privado que tem como principais atividades a extração, beneficiamento e comercialização de minério de ferro em sua planta de Conceição do Mato Dentro - MG, sendo a totalidade de sua produção destinada à exportação. O envio do minério de ferro após beneficiamento, que é composto por várias etapas, até o estabelecimento da própria Impugnante localizado no Porto do Açu, no estado do Rio de Janeiro, é feito por meio de um mineroduto. Nesse estabelecimento, o minério é filtrado e preparado para exportação por meio de uma série de serviços portuários prestados pela empresa de logística Ferroport Logística Comercial Exportadora S.A. ("Ferroport").

As receitas auferidas pela Ferroport no contexto dos serviços portuários estão regularmente sujeitas ao PIS e à COFINS (i.e., não estão sujeitas à suspensão de PIS e COFINS previstas no art. 40 da Lei nº 10.865/2004), pelo fato de a Impugnante ter sido declarada Pessoa Jurídica Preponderantemente Exportadora ("PJPE").

Quanto ao conceito de insumo, dentro da sistemática do PIS e da COFINS, deve-se destacar que as Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 não contêm definição estanque do termo "insumo", posto que este deverá levar em conta as particularidades da atividade de cada contribuinte. Nesse contexto, temos que referido termo deve, necessária e obrigatoriamente, ser interpretado tendo-se em mente a materialidade de incidência do PIS e da COFINS: a receita bruta. Nesse sentido, temos que insumo é todo elemento que contribui de forma direta para assegurar a continuidade do processo produtivo e a geração de receitas da empresa, como vem sendo reconhecido pela jurisprudência administrativa e judicial.

Assim, é vedado ao intérprete limitar de forma arbitrária a possibilidade de tomada de créditos, ainda que por meio da utilização de conceitos emprestados de outras legislações que adotam sistemática similar, como pretendeu a RFB ao editar as INs 247 e 404, que limitam o direito da tomada de crédito por meio da adoção de conceitos extraídos da legislação do IPI, que é absolutamente distinta da do PIS/COFINS, com fato gerador e base de cálculo diferentes. Aquelas leis não trazem qualquer limitação ao conceito de insumo para fins de apuração dos créditos de PIS e COFINS, logo não poderiam as referidas instruções normativas fazê-lo.

Não obstante, a Fiscalização baseou-se nas disposições das Instruções Normativas nº 404/2004 e nº 247/2002 para concluir incorretamente que insumos seriam apenas "os elementos que interferem diretamente da fabricação do produto ou na prestação do serviço". Conforme consta expressamente do trecho do Termo de Verificação Fiscal ("TVF"), senão vejamos: "Os serviços entendidos como insumos são aqueles utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se deste conceito os gastos suportados após a sua finalização (salvo exceções relativas a imposições legais).".

Ora, se a base de cálculo do PIS e da COFINS abrange a receita total da empresa, o contribuinte dessas contribuições deveria poder registrar créditos em relação a todas as despesas que contribuíram para a geração da receita tributável (independentemente se elas ocorreram após o término do processo produtivo). A única exceção ocorreria se o direito ao creditamento sobre alguma dessas despesas for expressamente excluída por lei.

Além disso, a discussão acerca da aplicabilidade do conceito dado das Instruções Normativas nº 404/2004 e nº 247/2002 encontra-se superada, tendo em vista o recente posicionamento exarado pelo Superior Tribunal de Justiça ("STJ"), no REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo. Além de trechos deste julgado, cita o

juízo do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 1.125.253/SC, DJe 27/04/2010, onde se decidiu que insumos são todos os bens e serviços necessários e essenciais ao funcionamento dos fatores de produção de uma empresa.

Em suma, de acordo com o entendimento do STJ, os seguintes itens seriam passíveis de enquadramento no conceito de insumo:

(i) bem ou serviço adquirido para utilização na prestação do serviço ou na produção, ou para viabilizá-los (pertinência ao processo produtivo);

(ii) aquisição da qual depende a produção ou prestação do serviço (essencialidade ao processo produtivo); e

(iii) bens não consumíveis ou serviços prestados sem contato direto com o produto, mas relevantes para a manutenção dos fatores de produção de uma empresa, tais como aqueles incorridos para que a empresa possa vender seus produtos, realizando seu objeto social.

Diante do posicionamento do STJ, a RFB emitiu o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018, onde diz que “o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.”.

O posicionamento acima também vem sendo corroborado por recentes julgados do CARF, inclusive pela Câmara Superior de Recursos Fiscais ("CSRF"), a instância administrativa máxima.

Em síntese, a interpretação correta da legislação em vigor e que vem sendo adotada pela CSRF e CARF é no sentido de que os insumos que não são diretamente consumidos na produção de bens ou prestação de serviços, mas que são utilizados pelo contribuinte no desenvolvimento de seu objeto social e manutenção de seus fatores de produção, dão direito ao aproveitamento de créditos de PIS e COFINS.

Após essas considerações, a Impugnante apresenta sua análise para cada uma das glosas e a defesa para aquelas que entende serem indevidas, com base na mesma ordem do RAF.

2.1 Aluguéis de máquinas e equipamentos

a) Despesas com aluguel de veículos (pagamentos para Agency Rent a Car e Localiza Rent a Car). Essa glosa não merece prosperar, pois a utilização de veículos na operação da Impugnante é incontestavelmente vital para sua rotina produtiva e logística por diversas razões, tais como a grande dispersão geográfica de seu processo produtivo e o tamanho/extensão da população/empregados que precisam desses equipamentos para proceder com a atividade produtiva da empresa, ou seja, sem tais veículos, a planta sequer poderia funcionar. A Impugnante descreve, além das características, onde e como são utilizados os veículos no seu processo produtivo e no processo de escoamento do minério, via mineroduto, até o porto.

Cita decisão do CARF, de 31/01/2018, que reconheceu à Samarco Mineração S.A., cujo processo produtivo se assemelha ao da Impugnante, o direito ao crédito de PIS e COFINS calculado sobre despesas incorridas com o aluguel de veículos. Cita também as decisões trazidas pelo Acórdãos CARF nº 3201-003.574 e 3201-003.573, de 20 de março

de 2019, ao permitirem que todos os aluguéis de máquina e equipamento, incluindo veículos, vinculados e essenciais ao processo produtivo da pessoa jurídica ensejam o direito ao crédito.

b) Despesas relativas aos pagamentos efetuados à Geosedna Perfurações Especiais S.A.. Ao responder o questionamento fiscal, a Impugnante, por equívoco, apresentou nota fiscal emitida pela empresa Parex Construções Industriais Ltda., no valor de R\$ 77.146,16. Assim, a Fiscalização glosou crédito calculado sobre a base de cálculo de R\$ 30.893,84, correspondente à diferença entre o valor informado na EFD-Contribuições (R\$ 108.040,00) e o valor identificado pela Autoridade Lançadora na nota fiscal acima mencionada (R\$ 77.146,16).

A fim de demonstrar a Improcedência da glosa, a Impugnante junta aos presentes autos a nota fiscal 449, emitida pela Geosedna Perfurações Especiais S.A, no valor de R\$ 108.040,00 (doc. 04), de modo que resta prejudicada a glosa do crédito no valor de R\$ 30.893,84, devendo ser restaurada a integralidade do crédito registrado pela Impugnante, em homenagem à verdade material.

c) Despesas relativas aos pagamentos efetuados à Leaseplan Arrendamento Mercantil S.A.. A Impugnante, expressamente, acata essa glosa.

d) Despesas relativas aos pagamentos efetuados para diversas empresas relativas a aluguel de veículos. Defende o direito à integralidade dos créditos glosados, pois tratam-se de veículos de carga e equipamentos essenciais e diretamente vinculados às atividades e ao processo produtivo da Impugnante. Junta o (i) Contrato de Prestação de Serviços firmado com a Bom Sucesso Mineração, Construções e Transportes Ltda., bem como a respectiva nota fiscal de contratação do referido serviço (doc. 05); e (ii) Contrato de Prestação de Serviços firmado com a K-Way Logística Ltda., bem como todos os Termos Aditivos ao referido Contrato e os respectivos recibos de locação do período autuado (doc. 06).

Nesses documentos, verifica-se que as despesas referem-se a: à locação de caminhão com carroceria e capacidade de armazenamento de 04 toneladas, acompanhado de serviços de motorista, item (i); e serviços de movimentação de carga para a montagem da Usina de Beneficiamento de Minério de Ferro dos Sistemas Minas-Rio, incluídos nestes serviços o aluguel de equipamentos e acessórios necessários à sua realização (i.e., guindastes, empilhadeiras, caminhões Munk, contêineres, entre outros, item (ii). Tais equipamentos são absolutamente necessários/essenciais em diversas etapas de suas atividades. Junto com esses equipamentos é contratado também a prestação de serviço para operação desses equipamentos.

e) Despesas relativas aos pagamentos efetuados para Fagundes Construção e Mineração Ltda. e Canadá Locadora de Equipamentos. Da análise do Contrato de Locação (doc. 07) firmado com a empresa Canadá Locadora de Equipamentos Ltda., verifica-se que o objeto do Contrato é o aluguel de módulos metálicos, contêineres acoplados, com a finalidade, única e exclusivamente, de montagem de oficina de lubrificação e serviços de infraestrutura de mina em Conceição do Mato Dentro/MG e São João da Barra/RJ. Tais estruturas, longe de ser meros escritórios, abrigam uma série de profissionais e equipamentos que realizam diversas atividades de suporte fundamentais ao desenvolvimento da atividade da Impugnante, visando tanto garantir a segurança de seus empregados e de terceiros, como propiciar a infraestrutura necessária para a execução da atividade de extração e beneficiamento de minério.

A Impugnante também junta aos autos o contrato celebrado com a Fagundes Construção e Mineração Ltda. (doc. 08). Como se verifica, o objeto do referido contrato inclui, dentre outros itens, a construção e manutenção de diques e bacias, o rompimento de blocos de material com rompedor, a umectação de vias de mina e outros serviços de infraestrutura. Assim como ocorre no caso da Canadá, a estrutura objeto de questionamento consiste, essencialmente, um prédio utilizado para o desenvolvimento das atividades da Impugnante relativas ao fornecimento de infraestrutura de mina, essenciais ao desenvolvimento do objeto social da empresa. Assim, as mesmas considerações feitas aos dispêndios com a Canadá também se aplicam ao caso da Fagundes.

Ainda que se entenda que tais dispêndios não se enquadrem no conceito de aluguel de máquinas e equipamentos, eles devem, forçosamente, serem considerados como aluguéis de prédios (também passível de gerar créditos, nos termos do inc. IV do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003), uma vez que, como demonstrado por fotos e documentação idônea, visam fornecer estrutura física para o desenvolvimento das atividades da Impugnante.

Ainda que assim não se entenda, com base em todo o exposto, resta absolutamente demonstrado que, por sua vinculação ao processo produtivo da Impugnante, os dispêndios em questão devem ser considerados insumos, passíveis de gerar crédito, com base no Inc. II do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003.

f) Despesas relativas aos pagamentos efetuados para Alcon Engenharia e Sistemas Ltda.. Como se pode depreender dos Contratos de Fornecimento de Estrutura para Sistema de Rádio Comunicação e Prestação de Serviços (doc. 10), a empresa presta serviços de suporte técnico, reposição e manutenção dos terminais de rádio, rede de sistemas, incluindo serviços de diagnóstico, substituição de terminais, reprogramações, suporte ao usuário dentro das áreas operacionais abrangidas pelo sistema de radiocomunicação. Conforme RAF, as despesas com aluguéis de equipamentos de comunicação foram validadas pela Autoridade Lançadora, tendo sido glosadas apenas as despesas relacionadas a aquisição de serviços de manutenção de equipamentos de comunicação.

Inicialmente, a Impugnante informa que, de fato, houve um equívoco no registro dos créditos relacionados às despesas com serviços de manutenção de equipamentos de comunicação como "aluguéis de máquinas e equipamentos". Referidos dispêndios deveriam ter sido registrados como "insumo" do processo produtivo da Impugnante, pois as despesas com manutenção de equipamentos de comunicação - assim como o próprio aluguel destes equipamentos - são essenciais às atividades da empresa. Esses equipamentos devem estar em funcionamento a todo o momento. Eventual falha pode implicar elevado risco de segurança, além de impactar toda a operação da Impugnante. A defendente descreve o papel de cada um destes equipamentos em suas atividades.

2.2 Aluguéis de prédios

A glosa referente ao lançamento de R\$ 48.884,93 na competência de 05/2015, realizado em duplicidade, é acatada, expressamente, pela Impugnante.

2.3 Aquisição de bens para revenda

Inicialmente, relevante pontuar que o crédito ora analisado foi registrado equivocadamente na linha relativa à aquisição de bens para revenda. Na verdade, referido

crédito foi calculado sobre pagamentos efetuados à Ferroport, relativos a serviços prestados no contexto da exportação dos bens produzidos pela Impugnante. Entende que é legítima a apuração de créditos de PIS/COFINS sobre tais serviços.

Inicialmente, descreve o caminho percorrido pelo minério que exporta:

a) A Impugnante extrai o minério de ferro em sua planta localizada em Minas Gerais, executando o processo de beneficiamento do produto no mesmo local.

b) Após o beneficiamento, o minério beneficiado é enviado, na forma de pellet feeds para o Porto do Açu, no Rio de Janeiro, por meio de um mineroduto.

c) O mineroduto leva o minério beneficiado a um estabelecimento da própria Impugnante no Porto de Açu, onde ele é filtrado e preparado para exportação.

d) Posteriormente, referido minério é encaminhado por meio de uma esteira para um pátio de estocagem da Ferroport.

e) A Ferroport, por sua vez, prepara os lotes de minério para exportação e os armazena até a chegada dos navios que os levarão para o adquirente.

f) Após isso, a empresa embarca o minério nos navios para fins de exportação.

As atividades desenvolvidas pela Ferroport podem ser sumarizadas na preparação dos lotes de minério para exportação e armazenagem destes até a chegada dos navios que levarão os bens para o exterior. As imagens constantes do doc. 11, juntamente com contrato (doc. 12), ilustram esses serviços prestados e sua importância, pois sem os quais, sequer seria possível exportar os produtos da Impugnante.

Ainda que não se entenda que essas despesas se enquadrem no conceito de insumos da atividade empresarial (nos termos do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), será forçoso concluir, então, que essas despesas deverão ser consideradas despesas com armazenagem e frete na operação de venda das mercadorias (nos termos do inciso IX do art. 3º dessas mesmas leis), pois:

a) Equivoca-se a fiscalização ao concluir que o processo produtivo da empresa se encerraria com o beneficiamento e filtração do minério, e assim esses serviços não seriam passíveis de gerarem créditos de PIS/COFINS por não serem insumos aplicados nesse processo. Pelo contrário, conforme já se viu acima, se enquadra como insumo qualquer elemento necessário para produzir mercadorias ou serviços, não sendo necessário o seu consumo direto e imediato, característica essa aplicável apenas ao IPI. Considerando que os serviços contratados junto à Ferroport (doravante, "operação portuária") envolvem mais que a simples movimentação da mercadoria (carga, descarga, armazenagem, etc), englobando também serviços complementares, tais como a identificação da mercadoria, os despachos aduaneiros, o reconhecimento de avarias e os sistemas de informação, entre outros.

Esses serviços são prestados em Terminal projetado e construído justamente para completar o processo produtivo da Impugnante, é o que se pode conferir dos considerandos do contrato firmado com a Ferroport:

B. A AAMFB dedica-se à extração, beneficiamento e exportação de concentrado de minério de ferro, proveniente de sua mina localizada no município de Conceição de Mato Dentro, MG (a "Mina");

C. O Terminal Minas-Rio foi projetado e construído para o fim específico de armazenagem e movimentação do minério de ferro proveniente da Mina e de outras minas que venham a ser operadas pela AAMFB ou por Afiliadas da AAMFB, bem como de minério de ferro de outra procedência, destinado ao atendimento às obrigações de fornecimento assumidas pela AAMFB perante seus clientes;

D. O transporte do minério de ferro a partir da Mina até o Terminal Minas-Rio é efetuado por meio de um (ou mais) mineroduto(s) de aproximadamente 525 quilômetros de extensão, também de propriedade da AAMFB (o(s) "Mineroduto(s)", sendo a Mina, o(s) Mineroduto(s) e o Terminal Minas-Rio partes integrantes e indissociáveis de um mesmo complexo, conhecido como "Projeto Minas-Rio";

E. A adequada operação do Terminal Minas-Rio é essencial para o Projeto Minas Rio, na medida em que constitui o único modelo logístico viável para o escoamento da produção de concentrado de minério de ferro produzido na Mina;

F. As Partes desejam explicitar os termos e condições nos quais a Ferroport prestará à AAMFB, no Terminal Minas-Rio, serviços de armazenagem e movimentação de minério de ferro destinado à exportação;

Como se verifica, os serviços prestados pela Ferroport são parte integral e inafastável do ciclo produtivo da Impugnante, na medida em que, sem eles, o Projeto MinasRio, sequer existiria. Esse projeto é uma operação de exportação de minério de ferro totalmente integrada, com mina, usina de beneficiamento, mineroduto de 529 km e o terminal de minério de ferro no Porto de Açu. Consiste, assim, no próprio objeto social da Impugnante, em todas as suas fases, desde a mina, até saída do minério para exportação. A menor falha ou ineficiência em qualquer uma dessas fases pode implicar a inviabilização da própria existência da empresa.

Traz trecho de decisão do CARF2 onde é reconhecido o direito à apuração de créditos de PIS/COFINS sobre serviços similares prestados à Samarco Mineração S.A., sujeito passivo que atua no mesmo ramo da Impugnante.

Como se verifica, o entendimento fiscal não merece prevalecer, pois os serviços sob análise são indubitavelmente essenciais para o desenvolvimento da atividade produtiva da empresa, devendo, pois, serem enquadrados no conceito de "insumos".

b) Ainda que assim não se entenda, será forçoso classificar tais serviços como relativos a frete e armazenagem na operação de venda, que também são passíveis de creditamento, conforme está previsto no inciso IX do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, pois o conceito de armazenagem adotado pelo legislador do PIS e da COFINS deve abarcar todas as atividades necessárias para o armazenamento, manuseio e envio dos produtos ao futuro adquirente. Ora, conforme amplamente demonstrado, a Ferroport prepara o produto para exportação e armazena o minério em seu pátio de estocagem até a chegada do navio para, na sequência, embarcar o produto para exportação - atividades que incluem, necessariamente, serviços de armazenagem.

Traz trecho de decisão da CSRF3 onde é reconhecido o direito à apuração de créditos de PIS/COFINS sobre dispêndios com serviços portuários utilizados no contexto da

exportação de produtos a adquirentes no exterior. Traz também trecho de decisão do CARF4 onde é reconhecido o direito à apuração de créditos de PIS/COFINS sobre serviços similares prestados à Mineradora MMX Mineração S.A..

Logo, as despesas incorridas a este título são passíveis de gerarem créditos de PIS/COFINS, seja com base no inciso II, seja com base no inciso IX, conforme exposto.

2.4 Aquisição de bens utilizados como insumos

a) Créditos calculados sobre documento fiscal emitido pela própria Impugnante. A Impugnante informa que acata a glosa decorrente de erro e irá proceder com o ajuste e devida baixa do crédito em questão.

b) Créditos extemporâneos relativos ao ano-calendário de 2013. Ao contrário do que alega a fiscalização, a apropriação de créditos extemporâneos é expressamente autorizada nos termos do artigo 3º a Lei nº 10.833/2003, § 4º, ao dizer, expressamente, que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

Aduz que os dois únicos requisitos para a apropriação extemporânea destes créditos, trazidos pelo Decreto nº 20.910/32 e pelo artigo 13 da Lei nº 10.833/2003, foram atendidos pela Impugnante no caso concreto, que são: prazo de 5 anos e que eles não sejam atualizados monetariamente.

Ora, se a lei não prevê procedimento específico para a apropriação dos créditos extemporâneos, é evidente que a Autoridade Lançadora recorrida não poderia fazê-lo, sob pena de violação ao princípio da legalidade tributária. Sim, pois, se não existe lei prevendo procedimento específico, não se justifica a glosa de créditos realizada no presente caso, pois a Constituição Federal dispôs em seu artigo 5º, inciso II, que "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei".

Ademais, o disposto no § 1º do artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, utilizado pela Fiscalização para embasar a autuação, que determina que os créditos devem ser apurados mensalmente, de forma alguma ampara a infração imputada à Impugnante. Tal dispositivo apenas prevê o momento do surgimento do direito à apropriação do crédito. Traz doutrina de Pedro Guilherme Accorsi Lunardelli que espelha esse entendimento.

Portanto, a manutenção dessa glosa acarreta na violação do próprio princípio da não-cumulatividade.

c) Créditos calculados sobre operações não alcançadas pelo PIS e COFINS (que não dariam direito ao crédito). A Impugnante junta aos autos a planilha constante do doc. 14, a qual contém informações detalhadas relativas a todas as notas fiscais que compõem o montante de R\$ 14.118.360,32, objeto da glosa fiscal ora tratada, onde é possível notar que, de fato, parcela das despesas equivalentes a R\$ 8.518.183,70 se refere a dispêndios não alcançados pelo PIS e pela COFINS. No entanto, essa planilha demonstra que despesas representativas do montante remanescente de R\$ 5.600.176,62 se referem a operações tributadas pelo PIS e COFINS, sob os regimes monofásico e Simples Nacional.

O direito a créditos apurados sobre aquisições de bens e serviços adquiridos junto a Pessoas Jurídicas optantes pelo Simples Nacional já foi reconhecido pela própria RFB, por meio do Ato Declaratório Interpretativo RFB nº 15/2007.

Ademais, o STJ também reconheceu o direito à apropriação de créditos oriundos de operações tributadas com base no regime monofásico. É o que se aduz da análise da decisão AgRg no RE nº 1.051.634 - CE (2008/0089647-3).

Inegável, portanto, o direito aos referidos créditos, uma vez que, ao contrário do que alega a Fiscalização, as operações a eles relacionadas foram sujeitadas ao PIS e à COFINS.

Os créditos remanescentes foram, de fato, calculados com base em operações de aquisição de insumos beneficiadas por suspensão e alíquota zero de PIS e COFINS. No entanto, tal fato não impede o creditamento efetuado pela Impugnante, pois os produtos adquiridos foram previamente sujeitos a incidência destes tributos nas etapas anteriores da circulação e o fato de a última aquisição ter sido realizadas sem a efetiva incidência dos tributos não quer dizer, de forma alguma, que o produto não foi onerado pelo PIS e pela COFINS em momento anterior. Fundamenta suas alegações em decisão do STJ ao julgar caso referente aos créditos relativos ao Crédito Presumido de IPI (RESP 586392 - DJ 06.12.2004, pág. 259) e em entendimentos do CARF (Acórdão CARF 203-10.363, sessão de 10 de agosto de 2005 e Acórdão CARF 3302-002.471, sessão de 26 de fevereiro de 2014).

Caso assim não se entenda, tendo em vista o evidente equívoco na apuração fiscal da Autoridade Lançadora, requer a Impugnante desde já que os cálculos do RAF sejam refeitos a fim de excluir o montante de R\$ 5.600.176,62 da glosa em apreço, uma vez que essas despesas se referem a operações submetidas à tributação do PIS e da COFINS.

d) Despesas com combustíveis. Combase na pertinência da despesa ao processo produtivo, conforme demonstrado no tópico relacionado ao aluguel de veículos, a Impugnante pugna pela improcedência da glosa, considerando, no seu entender, que as despesas incorridas a este título são consideradas insumo da Impugnante, motivo pelo qual estão aptas a gerarem créditos de PIS e COFINS. Para tanto, lança mão de decisão do CARF que reconheceu o direito creditório à Samarco Mineração S.A. sobre gastos com combustíveis consumidos nos veículos utilizados na mina (Acórdão CARF nº 3201-003.339, de 31 de janeiro de 2018). Traz também decisão da CSRF nesse sentido (Acórdão CSRF nº 9303-005.287, de 22 de junho de 2017).

e) Crédito calculado sobre operações de aquisição de insumos do exterior. Diz que, de fato, houve equívoco da Impugnante, que acata a glosa fiscal e informa que irá proceder com o ajuste e devida baixa do crédito em questão.

f) Crédito calculado sobre despesas com serviços portuários. A glosa objeto do presente tópico é idêntica à glosa de créditos relativos a despesas referentes a serviços de operações portuárias executados pela Ferroport, conforme relatado no item 2.3 acima, onde a Impugnante advoga pelo direito ao crédito em questão.

2.5 Aquisição de serviços utilizados como insumos

a) Crédito calculado sobre despesas com serviços portuários. A glosa objeto do presente tópico é idêntica à glosa de créditos relativos a despesas referentes a serviços de operações portuárias executados pela Ferroport, conforme relatado no item 2.3 acima, onde a Impugnante advoga pelo direito ao crédito em questão.

b) Despesas relativas aos pagamentos para a Alcon Engenharia e Sistemas Ltda.. A glosa objeto do presente tópico é idêntica à glosa de créditos relativos a despesas referentes a serviços de manutenção de equipamentos de comunicação, conforme

relatado no item 2.1 “f” acima, onde a Impugnante advoga pelo direito ao crédito em questão.

2.6 Armazenagem de mercadorias e frete na operação de venda: Pagamentos efetuados às empresas Confins Transportes Ltda. e Transportes Della Volpe S.A.

Inicialmente, a Impugnante informa que houve um equívoco no registro dos créditos relacionados às referidas despesas, as quais deveriam ter sido registradas como "aquisição de serviços utilizados como insumo" do seu processo produtivo.

Defende o direito ao creditamento de PIS/COFINS sobre tais dispêndios, por serem as despesas com frete na importação, na movimentação de bens e na aquisição de insumos não alcançados pelas contribuições altamente pertinente ao processo produtivo, pois, sem elas a Impugnante não seria capaz de concluir suas operações. Diz que o entendimento do CARF é no sentido de que as despesas com frete relativo a bens e serviços a serem utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens destinados à venda geram direito ao crédito, por força da interpretação do art. 3º, inciso I e parágrafo 1º, item I, das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002 (Acórdão CARF 3201-005.315, sessão de 25 de abril de 2019).

Especificamente com relação aos insumos não alcançados pelas contribuições, diz que há precedentes específicos sobre o assunto, cujo entendimento é pela validade do creditamento nestas situações, transcreve em sua defesa o trecho abaixo:

COFINS NÃO CUMULATIVA. REVENDA DE PRODUTOS SUJEITAS A ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CRÉDITO SOBRE GASTOS INCORRIDOS COM FRETE NA REVENDA. As revendas, distribuidoras e atacadistas de produtos sujeitas a tributação concentrada pelo regime não cumulativo, ainda que, as receitas sejam tributadas à alíquota zero, podem descontar créditos relativos às despesas com frete nas operações de venda, quando por elas suportadas na condição de vendedor, conforme dispõe o art. 3, IX das Leis nºs 10.637/2002 para o PIS/Pasep e 10.833/2003 para a Cofins. (Acórdão CARF 3201-004.838, sessão de 31 de janeiro de 2019)

Quanto às notas fiscais relativas ao envio de contêineres vazios, esclarece que em alguns casos os serviços de frete são contratados e elaborados com uso de contêineres, os quais, após a entrega dos produtos, devem ser retornados às empresas contratadas, conforme disposição expressa em contrato. A despeito de, em raros casos, as notas fiscais serem emitidas de forma segregada, fato é que os valores referentes ao retorno dos contêineres é parte integrante e indissociável do custo do transporte contratado.

2.7 Atividade de transporte de cargas - Subcontratação

A glosa objeto do presente tópico é idêntica à glosa conforme relatado no item 2.6 acima, onde a Impugnante advoga pelo direito ao crédito em questão.

2.8 Contraprestação de arrendamento mercantil

A Impugnante decidiu por acatar a glosa fiscal e irá proceder com o ajuste e devida baixa do crédito em questão.

2.9 Energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor

a) Inclusão indevida do ICMS-ST e COSIP na base de cálculo do crédito de alguns casos. A Impugnante concorda com a glosa e informa que já procedeu com o ajuste e devida baixa dos créditos em questão.

b) Lançamentos em duplicidade. A Impugnante concorda com a glosa e informa que já procedeu com o ajuste e devida baixa dos créditos em questão.

c) Créditos extemporâneos. A Impugnante reitera aqui as considerações conforme relatadas no item 2.4 "b" acima, ao dizer que são plenamente aplicáveis a esta glosa.

Além disso, diz que, a fim de se evitar discussões desnecessárias, os créditos apurados a partir de julho de 2014, cujo direito ao registro ainda não decaiu serão devidamente baixados e atribuídos aos seus períodos de competência originais, por meio das retificações cabíveis.

d) Despesas de encargos de transmissão de energia devidos às concessionárias. Aduz que esta glosa não deve prosperar, pois a Autoridade Lançadora ignorou a real natureza das despesas sob análise, bastando-se a argumentar que referidas despesas não se enquadrariam no conceito de insumo previsto na legislação vigente. Isso porque a atividade de transmissão de energia consiste em um processo de transporte de energia de um ponto de geração a um ponto de consumo. Para tal serviço, sevem ser celebrados Contratos de Conexão e Transmissão e de Uso do Sistema de Transmissão.

Os encargos do uso do sistema de transmissão se referem aos montantes devidos, pelos usuários às concessionárias, pela prestação de serviços de transmissão.

Referidos encargos integram o custo da energia elétrica e são indissociáveis a ele, uma vez que a energia elétrica não pode ser utilizada remotamente, devendo ser transportada até o local em que é consumida, dentro da planta industrial.

Sobre tais dispêndios deve-se calcular os créditos de PIS e COFINS com base no inciso III dos arts. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003. Traz decisões do CARF que espelham esse entendimento: 3302-004.821 (sessão de 24/10/2017), 3401-003.096 (sessão de 23/02/2016) e 3302-007.161 (sessão de 22/03/2019).

2.10 Máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado

A Impugnante decidiu por acatar a glosa fiscal e irá proceder com o ajuste e devida baixa do crédito em questão.

2.11 Considerações finais - nulidade parcial das glosas

Anexo à impugnação é trazido um quadro, posteriormente substituído conforme petição às f. 1721-1724, onde o contribuinte sumariza as glosas feitas pela Fiscalização comparando-as com os cálculos feitos pela empresa (incluindo no que tange às glosas aceitas e objeto de ajuste pela Impugnante). Como se verifica, diz, da análise da planilha há, em alguns meses, diferenças entre a base de cálculo de crédito utilizada pela Fiscalização e a base de cálculo informada pela Requerente na EFD-Contribuições (vide coluna "Diferença BC RFB e BC Contribuinte"). A Requerente informa que não encontrou qualquer razão que justificasse as diferenças entre a base de cálculo do EFD-Contribuições e a base de cálculo utilizada pelo Fisco. Essa diferença macula o trabalho da Fiscalização, sendo certo que a glosa relativa ao excesso apurado pela Fiscalização deve ser cancelada independentemente de qualquer outra consideração.

2.12 Pedido

303. Ante todo o exposto, a Impugnante que, digne-se esta D. Delegacia de Julgamento, com fundamento nas razões de fato e de direito apresentadas, julgar procedente a presente Impugnação para reconhecer o direito da Impugnante aos créditos ora discutidos, com a conseqüente extinção do presente processo administrativo.

304. Por cautela, em que pese a juntada da documentação anexa, protesta a Impugnante pela juntada posterior de quaisquer documentos adicionais que possam comprovar tudo o quanto foi alegado na presente Impugnação e também pela sustentação oral de suas razões de defesa em sede recursal.

É o relatório.

Travada a lide sobre o conceito de insumos e sua implicação na atividade operacional da recorrente, que restou decidido pelo juízo *a quo* o parcial provimento de sua impugnação sendo restabelecido parte do crédito do PIS e da COFINS escriturado pela recorrente, decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2014 a 31/12/2016

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. DECISÃO DO STJ. EFEITO VINCULANTE PARA A RFB.

No regime da não cumulatividade da Contribuição para PIS/Pasep e COFINS, aplica-se o conceito de insumo adotado pelo Superior Tribunal de Justiça no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, julgado em 22/02/2018 sob a sistemática dos recursos repetitivos, o qual tem efeito vinculante para a Receita Federal do Brasil - RFB (art. 19-A da Lei nº 10.522/2002; art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01/2014; Nota Explicativa PGFN nº 63/2018 e Parecer Normativo COSIT nº 05/2018).

No referido julgado, restou assentado que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica do contribuinte.

O critério da essencialidade refere-se ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

O critério da relevância é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

Além disso, o creditamento do valor relativo ao bem ou serviço não pode ser objeto de nenhuma outra vedação ou autorização legal específicas.

LOCAÇÃO DE VEÍCULOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

A legislação de regência garante o direito ao crédito de despesas com aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, não compreendendo o aluguel de veículos.

A modalidade de creditamento relativa à aquisição de insumos não alcança os dispêndios com locação de bens móveis.

ALUGUEL DE CONSTRUÇÕES PRÉ-FABRICADAS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste previsão legal para o desconto de créditos nos aluguéis de módulos metálicos classificados na NCM 94.06 - Construções préfabricadas. A possibilidade de apropriação definida no art. 3º, IV, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, aplica-se tão somente a locação de "prédios, máquinas e equipamentos", cuja expressão não inclui os bens acima.

AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO ALCANÇADOS PELA TRIBUTAÇÃO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

É vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS em relação a bens e serviços adquiridos em operações não sujeitas à incidência ou sujeitas à incidência com alíquota zero ou com suspensão dessa contribuição, independentemente da destinação dada aos bens ou serviços adquiridos. É vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep em relação a bens e serviços adquiridos em operações beneficiadas com isenção e posteriormente: a) revendidos; ou b) utilizados como insumo na elaboração de produtos ou na prestação de serviços que sejam vendidos ou prestados em operações não sujeitas ao pagamento dessa contribuição.

AQUISIÇÕES DE BENS DE PESSOA JURÍDICA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa do PIS/Pasep e COFINS, observadas as vedações previstas e demais disposições da legislação aplicável, podem apurar créditos referentes às aquisições de bens de pessoas jurídicas optantes pelo Simples Nacional.

FRETE INTERNO NA IMPORTAÇÃO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os dispêndios da pessoa jurídica importadora com serviços de transporte (frete) da mercadoria importada desde o local alfandegado até o local de entrega da mercadoria no território nacional (transporte nacional) não estão incluídos no valor aduaneiro da mercadoria e, conseqüentemente, não podem compor a base de cálculo dos créditos.

FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS NÃO SUJEITOS AO PAGAMENTO DA CONTRIBUIÇÃO. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

A natureza dos créditos originados de despesas de frete, pagas na operação de compra, segue a natureza dos créditos provenientes da aquisição do bem transportado. É vedada a apropriação de créditos de PIS/Pasep e COFINS em relação ao frete na aquisição de insumos com suspensão, não incidência, alíquota zero ou isenção da contribuição.

DESPESAS COM USO DE REDE DE TRANSMISSÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas com uso de rede de transmissão de energia elétrica não fazem jus ao crédito das contribuições.

SERVIÇOS PORTUÁRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os valores pagos por serviços portuários no bojo de serviço global de logística (que abrange diversos serviços, tais como armazenamento, inspeção de mercadorias, controle,

carregamento de navio, classificação, procedimentos para exportação, transporte, etc) não permitem a apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS, por falta de previsão legal.

Impugnação Procedente em Parte

Outros Valores Controlados

Inexiste recurso de ofício, guardando devolução da matéria ao juízo de segunda instância, mediante recurso voluntário, temas afetos a(o):

- a) Aluguéis de máquinas, equipamentos e prédios;
- b) Aquisição de bens e serviços;
- c) Armazenagem e fretes; e,
- d) Energia elétrica.

Determinadas matérias não foram exploradas na peça recursal de modo que se encontram preclusas (art. 42 do Decreto nº 70.235/72).

É o que se tem para relatar.

VOTO

Conselheira **Sabrina Coutinho Barbosa**, Relatora.

Cumpridos os requisitos formais necessários de validade do recurso voluntário interposto pela recorrente, decido pelo seu conhecimento e processamento.

Antes de enfrentar qualquer glosa incorrida no procedimento fiscal, de já, chamo atenção em relação aos créditos extemporâneos glosados especialmente, em razão da imposição legal de apuração dos créditos no mês da aquisição dos bens e serviços, a teor do inciso I, § 1º do art. 3º das leis das contribuições. Confirma-se os fundamentos da fiscalização:

4.1.4 Aquisição de bens utilizados como insumo

Foram identificados também documentos emitidos em período anterior ao da apuração dos créditos e, como descrito no dispositivo legal acima, **o crédito referente a bens adquiridos como insumos se referem a bens adquiridos no mês. Há documentos emitidos em 2013, e lançados no movimento de 2016. Em virtude disso, os documentos emitidos fora do período fiscalizado, não foram validados.**

4.1.9 Energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor

(...)

- Por último, há registros de lançamentos antigos, fora do período ora fiscalizado, assim como ocorreu com “Bens adquiridos como insumos”. E conforme o dispositivo legal inicialmente transcrito, o crédito se apura em relação à energia elétrica incorrida no mês. Seguem os documentos:

Emissão	Movimento	CNPJ	Nome do Participante	NF	BC
01/2014	03/2015	33.050.071/0001-58	Ampla Energia E Servicos Saampla Energia E Servicos S.A	519249	R\$ 1.573,84
02/2014	03/2015	33.050.071/0001-58	Ampla Energia E Servicos Saampla Energia E Servicos S.A	518543	R\$ 2.085,22
03/2014	03/2015	33.050.071/0001-58	Ampla Energia E Servicos Saampla Energia E Servicos S.A	518992	R\$ 2.005,92

04/2014	03/2015	33.050.071/0001-58	Ampla Energia E Servicos Saampla Energia E Servicos S.A	508329	R\$ 1.578,43
04/2014	04/2015	60.444.437/0001-46	Light Servicos De Eletricidade S A	776972	R\$ 9.710,83
04/2014	04/2015	60.444.437/0001-46	Light Servicos De Eletricidade S A	778046	R\$ 5.922,97
05/2014	02/2015	06.981.180/0001-16	Cemig Distribuicao Sa	146488	R\$ 87.454,68
05/2014	02/2015	02.998.611/0001-04	Transmissao Paulista - Cteep	65804	R\$ 17.377,98
05/2014	03/2015	33.050.071/0001-58	Ampla Energia E Servicos Saampla Energia E Servicos S.A	526470	R\$ 1.287,60
05/2014	04/2015	60.444.437/0001-46	Light Servicos De Eletricidade S A	809139	R\$ 7.042,70
06/2014	06/2015	06.981.180/0001-16	Cemig Distribuicao Sa	833550	R\$ 16.679,94
07/2014	01/2015	06.981.180/0001-16	Cemig Distribuicao Sa	847017	R\$ 31.350,96
07/2014	03/2015	06.981.180/0001-16	Cemig Distribuicao Sa	809487	R\$ 30.018,32
07/2014	03/2015	06.981.180/0001-16	Cemig Distribuicao Sa	808728	R\$ 11.395,04
07/2014	03/2015	06.981.180/0001-16	Cemig Distribuicao Sa	26570	R\$ 5.467,38
08/2014	01/2015	06.981.180/0001-16	Cemig Distribuicao Sa	533537	R\$ 117.053,49
08/2014	01/2015	06.981.180/0001-16	Cemig Distribuicao Sa	844703	R\$ 29.870,90
09/2014	01/2015	06.981.180/0001-16	Cemig Distribuicao Sa	72928	R\$ 92.967,51
09/2014	02/2015	06.981.180/0001-16	Cemig Distribuicao Sa	713772	R\$ 1.604,02

Não decidiu de modo diverso o juízo *a quo* que adota como razão de decidir a ausência de retificação das obrigações acessórias pela recorrente, como visto abaixo:

4 Aquisição de bens utilizados como insumos

(...)

b) Créditos extemporâneos relativos ao ano-calendário de 2013

(...)

Esclareça-se que na hipótese da existência de crédito e da sua não apuração no período específico, mas apenas posteriormente, como parece ter ocorrido no caso em análise, estariamos diante de pagamentos indevidos (contribuição recolhida no período de apuração original). Assim, caso o contribuinte decida utilizar os valores indevidamente pagos, nessa condição, tal opção deve se dar obrigatoriamente por meio de apresentação de PER/DCOMP, seja para fins de compensação ou de ressarcimento.

No entanto, esta seria apenas uma das opções do contribuinte para utilização de créditos. A outra, caso dos autos, seria a utilização do crédito para fins de dedução da própria contribuição apurada em períodos posteriores, caso em que não cabe falar em recolhimento indevido, mas em apuração posterior de créditos da não cumulatividade, não sendo, portanto, necessária a utilização de PER/DCOMP. Nesse caso, no entanto, seria necessária a retificação as EFD-Contribuições e das DCTF relativos aos períodos originais do crédito. Desta forma, a origem do crédito estaria devidamente declarada no período correspondente, o que permitiria à Fiscalização identificá-lo no período de utilização.

Tal procedimento não foi adotado pelo contribuinte no presente caso, tendo a empresa informado diretamente o valor de crédito extemporâneo que entende correto somente nos períodos em que se deu a utilização, sem retificar, ao que parece, as EFDContribuições e as DCTF referentes ao período de apuração. Destaque-se que o

direito à utilização do crédito decorre da efetiva existência da despesa que lhe deu origem, bem como se tal despesa é apta a gerar créditos de PIS/COFINS.

Consequentemente, entendo que a glosa deve permanecer nos termos em que se encontra.

(...)

9 Energia elétrica e térmica, inclusive sob a forma de vapor

(...)

c) Créditos extemporâneos

As glosas referentes à inclusão na base de cálculo dos créditos de PIS/COFINS de despesas relacionadas a diferentes períodos de apuração são mantidas nos termos do item 4 “b” deste voto.

Tem-se então, de um lado, a fiscalização negando à recorrente o direito ao crédito de PIS e COFINS sobre aquisições incorridas no ano de 2013, por falta de previsão legal para a apropriação à destempo. E, de outro, à DRJ afastando a citada motivação da fiscalização, mas invocando à necessidade de retificação dos documentos DCTF e EFD-Contribuições como novo critério para a fruição do direito.

Decido pela conversão do julgamento em diligência, sob as seguintes razões:

- 1) Reconhecimento pela DRJ da legitimidade ao crédito extemporâneo, por expreso ato normativo;
- 2) Indicação de novo critério pela DRJ como requisito legal para a apuração do crédito extemporâneo; e,
- 3) Ausência de análise pela fiscalização da origem e natureza do crédito extemporâneo sobre as aquisições de bens e serviços pela recorrente no ano de 2013.

Não refuto quando a DRJ afirma que o pagamento indevido existe quando recolhido aos cofres públicos o valor do tributo devido no período de apuração original, cujo indébito se dará por meio de PER/DCOMP ou dedução na escrita contábil, inclusive em relação a crédito tributário extemporâneo.

Discordo quando exige do contribuinte a transmissão de retificadores para a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e para a Escrituração Fiscal Digital das Contribuições ao PIS/Pasep e a Cofins, porquanto ausente expressa determinação legal, de acordo com as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

Por simples leitura dos citados diplomas legais, cito § 4º do art. 3º, é inequívoca a aquiescência do legislador no cômputo do crédito apurado fora do tempo desde que não utilizado no mês em que as aquisições, os custos e as despesas foram contraídos pelo contribuinte, não guardando o diploma legal qualquer outra imposição.

A meu ver, essa conclusão é confirmada quando lido o Guia Prático da Escrituração Fiscal – EFD-Contribuições e o manual de perguntas e resposta da Secretaria da Receita Federal. Nos documentos a retificação da escrituração da EFD-Contribuições consta como **preferível e, uma vez carente, as operações serão registradas em campos próprios 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (COFINS)**¹, confira-se:

Registro 1100: Controle de Créditos Fiscais – PIS/Pasep

(...)

Conceitualmente, o crédito só se caracteriza como extemporâneo, quando se refere a período anterior ao da escrituração, e o mesmo não pode mais ser escriturado no correspondente período de apuração de sua constituição, via transmissão de Dacon retificador ou EFD-Contribuições retificadora.

Salienta-se que para correta forma de identificação dos saldos dos créditos de período(s) passados(s), a favor do contribuinte, seja observado o critério da clareza, expressando mês a mês a posição (tipo de crédito, constituição, utilização parcial ou total) do referido crédito de forma individualizada, ou seja, não agregando ou totalizando com quaisquer outros, ainda que de mesma natureza ou período. **Deve-se respeitar e preservar o direito ao crédito pelo período decadencial**, logo, não é procedimento regular de escrituração englobar ou relacionar em um mesmo registro, saldos de créditos referentes à meses distintos. **Deve assim ser escriturado um registro para cada mês de períodos passados, que tenham saldos passíveis de utilização, no período a que se refere à escrituração atual.**

Desta forma, **eventual crédito extemporâneo informado no campo 07 tem, necessariamente, que se referir a período de apuração (campo 02) anterior ao da atual escrituração.**

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tam	Dec	Obrig
01	REG	Texto fixo contendo "1100"	C	004*	-	S
02	PER_APU_CRED	Período de Apuração do Crédito (MM/AAAA)	N	006	-	S
03	ORIG_CRED	Indicador da origem do crédito: 01 – Crédito decorrente de operações próprias; 02 – Crédito transferido por pessoa jurídica sucedida.	N	002*	-	S
04	CNPJ_SUC	CNPJ da pessoa jurídica cedente do crédito (se ORIG_CRED = 02).	N	014*	-	N

¹ Guia_Pratico_EFD_Contribuicoes_Versao_1_33 - 16_12_2019.pdf

05	COD_CRED	Código do Tipo do Crédito, conforme Tabela 4.3.6.	N	003*	-	S
06	VL_CRED_APU	Valor total do crédito apurado na Escrituração Fiscal Digital (Registro M100) ou em demonstrativo DAICON (Fichas 06A e 06B) de período anterior.	N	-	02	S
07	VL_CRED_EXT_APU	Valor de Crédito Extemporâneo Apurado (Registro 1101), referente a Período Anterior, Informado no Campo 02 – PER_APU_CRED	N	-	02	N
08	VL_TOT_CRED_APU	Valor Total do Crédito Apurado (06 + 07)	N	-	02	S
09	VL_CRED_DESC_PA_ANT	Valor do Crédito utilizado mediante Desconto, em Período(s) Anterior(es).	N	-	02	S

Campo 07 - Preenchimento: Crédito extemporâneo é aquele cujo período de apuração ou competência do crédito se refere a período anterior ao da escrituração atual, mas que somente agora está sendo registrado. Estes documentos deverão ser informados no registro 1101.

(...)

Registro 1101: Apuração de Crédito Extemporâneo - Documentos e Operações de Períodos Anteriores – PIS/Pasep

Crédito extemporâneo é aquele cujo período de apuração ou competência do crédito se refere a período anterior ao da escrituração atual, mas que somente agora está sendo registrado. O crédito extemporâneo deverá ser informado, preferencialmente, mediante a retificação da escrituração cujo período se refere o crédito. No entanto, se a retificação não for possível, devido ao prazo previsto na Instrução Normativa RFB nº 1.052, de 2010, a PJ deverá detalhar suas operações através deste registro.

Este registro deverá ser utilizado para detalhar as informações prestadas no campo 07 do registro pai 1100.

Deve ser ressaltado que o crédito apurado no período da escrituração pelo método de apropriação direta (Art. 3º, § 8º, da Lei nº 10.637/02), referente a aquisições, custos e despesas incorridos em período anteriores ao da escrituração, não se trata de crédito extemporâneo, se a sua efetividade só vem a ser constituída no período atual da escrituração.

Não vislumbro nos autos qualquer notícia pela fiscalização ou DRJ de que o controle dos créditos fiscais foi registrado nos campos 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (COFINS) da EFD-Contribuições tampouco, de que os créditos foram escriturados no mês de efetiva aplicação, embora emitidas as notas fiscais em período pretérito.

Para além, importante lembrar que durante um período a retificação da escrituração possuía restrições, como visto no Guia Prático da Escrituração Fiscal – EFD-Contribuições e no manual de perguntas e resposta da Secretaria da Receita Federal:

INFORMAÇÃO IMPORTANTE – OPERAÇÕES EXTEMPORÂNEAS:

Tendo em vista a possibilidade da pessoa jurídica de proceder à retificação da escrituração em até cinco anos, a partir da vigência da IN RFB nº 1.387/2013, a inclusão de novas operações representativas de créditos ou de contribuições, ainda não incluídos em escrituração digital já transmitida, deve ser formalizada mediante a retificação do arquivo digital do período de apuração a que se referem às citadas operações.

Neste sentido, a partir do período de apuração referente a agosto de 2013, a apuração e escrituração de créditos vinculados a serviços contratados ou a produtos adquiridos com direito a crédito, referentes a períodos anteriores, serão prestadas em arquivo retificador, nos registros A100 (serviços) e/ou C100 (bens para revenda e insumos adquiridos), por exemplo, do período de competência a que se referem, e não mais, nos antigos registros de créditos extemporâneos 1101/1102 (PIS/Pasep) e 1501/1502 (Cofins), ou de contribuições extemporâneas 1200/1210/1220(PIS/Pasep) e 1600/1610/1620 (Cofins).

Ressalte-se que os registros para a escrituração das operações geradoras de crédito e de receitas auferidas, dos blocos “A”, “C”, “D” e “F”, validam a escrituração de documentos correspondentes aos períodos de apuração da escrituração, mesmo que a data de emissão do documento fiscal seja diferente (anterior ou posterior) à data a que se refere a escrituração, descrita no registro “0000”.

A interrupção na validação dos registros extemporâneos é determinada em função do período de apuração da escrituração, ou seja, para as escriturações com período de apuração a partir de agosto de 2013, inclusive.

O PVA na versão 2.05 e posteriores continua validando eventual registro extemporâneo, se o arquivo txt importado se referir a PA igual ou anterior a julho de 2013. Para as escriturações com período de apuração a partir de agosto de 2013, o PVA não valida nem permite a geração de registros de operação extemporânea, gerando ocorrência de erro de escrituração.

Sobre a circunstância a fiscalização também não trouxe qualquer análise até porque, reitero, o pilar argumentativo foi a falta de previsão legal e, conseqüentemente, os registros extemporâneos foram considerados inválidos, de pronto.

Logo, cumpridos os critérios legais de decadência, do não aproveitamento em outros períodos e sendo líquido e certo o crédito tributário, a utilização do extemporâneo por meio de PER/DCOMP ou dedução na própria escrita contábil mostra-se válido.

Nesse sentido, afastada a justificativa inaugural do lançamento pela própria DRJ, demonstrada a inovação pela DRJ e sendo necessário a investigação do nascedouro do crédito registrado em inúmeros pedidos de PER/DCOMP pela recorrente objeto do presente auto de infração em especial, com fins de preservar a segurança jurídica e o contraditório e a ampla defesa, que voto pela conversão do julgamento em diligência para que a Unidade de Origem:

- a) Elabore planilha com indicação da origem (data de emissão da nota fiscal e data da efetiva aplicação/uso dos bens e serviços adquiridos), e da natureza do crédito extemporâneo levando-se em conta os registros nos campos 1100/1101 (PIS) e 1500/1501 (COFINS) da EFD-Contribuições;

- b) Informe se houve retificação das obrigações acessórias pela recorrente;
- c) Confirme se os créditos foram apropriados em outros períodos e se foi escriturado no prazo de 05 anos;
- d) Indique se os bens e serviços são essenciais ou necessários ao processo produtivo da recorrente, de acordo com o teste de subtração e da IN RFB nº 2.121/22;
- e) Intime a recorrente a apresentar esclarecimentos e documentos relativos aos insumos registrados extemporaneamente de modo que possibilite os trabalhos da fiscalização;
- f) Finalizado o trabalho, elabore relatório fiscal conclusivo e indique os ajustes nos valores autuados, sendo o caso;
- g) Cientifique a recorrente do resultado da diligência, concedendo-lhe prazo de 30 (trinta) dias para que, a depender, apresente manifestação ou impugnação (art. 15 do Decreto nº 70.235/72);
- h) Após, sejam os autos devolvidos a esta Relatora para que seja dado prosseguimento ao julgamento.

Assinado Digitalmente

Sabrina Coutinho Barbosa