



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10314.724086/2014-93
Recurso De Ofício e Voluntário
Acórdão nº **3201-011.463 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 31 de janeiro de 2024
Recorrentes COMPANHIA DE GAS DE SAO PAULO COMGAS
E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2009 a 31/12/2009

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMO.

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, conforme assentado na decisão proferida pelo STJ nos autos do REsp nº 1.221.170/PR.

DILIGÊNCIA AUSÊNCIA DE NECESSIDADE COMPROVADA. IMPOSSIBILIDADE.

Uma vez não justificada, cabalmente, a necessidade da diligência processual, não se pode acolher a pretensão com base em alegações genéricas e sem demonstração da real necessidade da mesma.

RECURSO DE OFÍCIO. NÃO CONHECIMENTO. VALOR DE ALÇADA SUPERIOR AO VALOR EXONERADO.

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso de Ofício, por se referir a exoneração em valor inferior ao limite fixado pelo Ministro da Fazenda, e, quanto ao Recurso Voluntário, em lhe negar provimento.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafeté Reis - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Sierra Fernandes, Marcio Robson Costa, Ana Paula Pedrosa Giglio, Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Helcio Lafeta Reis (Presidente).

Fl. 2 do Acórdão n.º 3201-011.463 - 3ª Sejul/2ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10314.724086/2014-93

Relatório

Reproduzo o relatório elaborado, nos termos do acórdão da Delegacia Regional de Julgamento, por ocasião do julgamento da impugnação aos autos de infração:

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, para exigência do PIS devido nos períodos de apuração 05/2009 a 12/2009, relativo à incidência não-cumulativa (insuficiência de recolhimento), com multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 05/2014, totalizando um crédito tributário de R\$ 5.106.059,72, sendo R\$ 2.342.071,88 relativos à contribuição (fls. 301 a 314).

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 281 a 300), a autoridade fiscal informa, em resumo, que:

- No curso do procedimento fiscal, o contribuinte foi intimado a esclarecer a origem de créditos de PIS e Cofins apropriados como extemporâneos no mês de maio de 2009, no valor de R\$ 17.147.074,20, apresentando relação das notas fiscais de compra e respectivos dados, bem como apresentar o embasamento legal do direito a tais créditos, assim como informações relativas a eventual processo judicial;
- Em decorrência do procedimento de fiscalização, foram constatadas diversas irregularidades, descritas a seguir;
- O contribuinte alegou que os créditos extemporâneos decorrem de aquisição de aquecedores a gás natural para revenda, que a empresa pratica a atividade de venda mercantil de aquecedores a gás natural sem ter, até então, tomado créditos das contribuições;
- Identificada a incorreção no procedimento, a empresa apurou o montante a incluir na base de cálculo de seus créditos das contribuições e fez o devido registro no DICON, aproveitando num único mês o crédito a que fazia jus, nos termos do § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003;
- Portanto, baseado nos citados dispositivos legais, o contribuinte efetuou o levantamento de supostos créditos extemporâneos das contribuições, relativos ao período de jan/2005 a set/2008, conforme planilha, que somaram R\$ 17.850.336,59 como valor de mercadorias, e desse total o contribuinte utilizou o valor de R\$ 17.147.074,20, valor que serviu de base de cálculo para os créditos, conforme planilha;
- Para tal finalidade, o contribuinte utilizou-se da sistemática de simplesmente compensar os créditos, incluindo-os no DICON, sem requerer a compensação/restituição à RFB via PER/DICOMP, e não efetuando a compensação dos créditos por meio da competente Declaração de Compensação, conforme estabelece a norma aplicável (IN SRF nº 900/2008);
- Assim, em maio/2009 o contribuinte apropriou-se desses créditos extemporâneos para redução das contribuições a pagar, considerando-os como remanescentes de períodos anteriores, sem seguir o procedimento de aproveitamento de créditos determinado pelo artigo 74 da Lei nº 9.430/96;
- A Fiscalização entende que o procedimento adotado pelo contribuinte teve como único objetivo tentar evitar o cumprimento do disposto na IN SRF nº 900/2008;
- Segundo entende a Fiscalização, esses créditos, mesmo sendo lançados no DICON, não foram objeto dos adequados registros contábeis, de forma que continuaram a ser fatos extemporâneos e, em vista de a RFB não ter sido instada a homologá-los na forma da Lei, não são legais;

- A partir do Livro “resumido” de Entradas e Saídas, após confrontado com os CFOP que geram direito a crédito, foram refeitos os DACON do ano de 2009, que, em comparação com o DACON apresentado pelo contribuinte à RFB, resultou na apuração de insuficiência de recolhimento e, ainda, glosas de crédito utilizado indevidamente, originada do saldo a recolher da contribuição em confronto com a DCTF, conforme demonstrativos;
- Entretanto, tendo em vista a apresentação de novos documentos pelo contribuinte, concluiu-se que as despesas apresentadas atendem aos critérios estabelecidos para que sejam considerados como custos/insumos que geram créditos na sistemática não cumulativa das contribuições, para o objeto social do contribuinte (prestação de serviços de distribuição de gás canalizado);
- Tal conclusão decorre das IN/SRF n.ºs 247/02 e 404/04 e as Soluções de Divergência n.ºs 12/07, 14/07 e 18/08, da Cosit, além do ADI n.º 4/2007;
- Assim, após as elucidações apresentadas, passou-se a considerar o valor do PIS e da Cofins a recolher ajustado, conforme demonstrativos;
- Resta evidenciado que o contribuinte é devedor da Fazenda, cujo crédito originário será constituído de ofício sobre as diferenças apuradas conforme planilha. O contribuinte tomou ciência do lançamento em 30/05/2014 (fl. 301) e apresentou impugnação tempestiva em 30/06/2014 (fls. 475 a 503), alegando, em resumo, que:
- A presente autuação padece de nulidade insanável, pois o agente fiscal deixou de disponibilizar, quando da conclusão do trabalho fiscal e intimação ao contribuinte, os documentos complementares que deveriam acompanhar a autuação, principalmente aqueles que deveriam detalhar as glosas dos créditos;
- Desta forma, a Fiscalização impossibilitou qualquer defesa quanto à regularidade do procedimento adotado, em afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa;
- Conforme se depreende das telas do e-CAC juntadas em anexo, até o momento do protocolo da presente defesa, nenhum documento ou anexo à autuação contendo a individualização dos CFOP rejeitados havia sido disponibilizado pelo auditor para a consulta pelo contribuinte;
- Tem-se a impressão de que o fiscal, temendo a decadência que começava a atingir os períodos fiscalizados, concluiu seu trabalho de maneira açodada, deixando para o contribuinte o ônus de uma defesa sem que se pudesse identificar claramente qual irregularidade teria sido praticada, obrigando-o a partir de suposição quanto às falhas cometidas para fazer sua defesa;
- A impugnante foi intimada da presente ação fiscal em 30/05/2014. Todavia, a intimação se deu desacompanhada dos documentos complementares à autuação, conforme já alegado;
- Fica evidente que o fiscal efetuou a intimação da empresa no último dia do mês de maio de 2014 apenas para evitar a decadência quanto aos fatos geradores ocorridos em maio de 2009;
- Todavia, ao deixar de cumprir o determinado no art. 38, § 1º, do Decreto n.º 7.574/2011, a intimação não está apta a encerrar o prazo decadencial, contado nos termos do art. 150, § 4º, do CTN;
- Assim, considerando o acima exposto, e caso não seja acolhida a preliminar anteriormente alegada, que ao menos seja reconhecida a ocorrência da decadência em relação aos fatos geradores relativos ao mês de maio de 2009;

- Relativamente à glosa de créditos extemporâneos, no mérito, a empresa alega que, no curso da fiscalização, esclareceu e provou com a documentação solicitada, que teria efetuado o levantamento dos créditos extemporâneos relativos ao período de jan/2005 a set/2008;
- A alegação da Fiscalização relativa à necessidade de apresentação de DCOMP pelo contribuinte para o aproveitamento de tais créditos é equivocada, pois não há na legislação de regência nenhum óbice expresso ao procedimento adotado pela empresa;
- O próprio programa DACON possibilita o reconhecimento de créditos extemporâneos, permitindo a indicação de período de apuração dos créditos em relação aos últimos cinco anos, sem qualquer restrição;
- O auditor não pode condicionar o direito ao crédito à retificação das declarações, sob pena de criar exigência sem fundamento em lei, independentemente da opinião pessoal do auditor, a qual não pode pautar suas ações, devendo atender as regras existentes no ordenamento;
- O efeito de tal ato é o enriquecimento ilícito do Estado, glosando créditos exclusivamente por divergência quanto ao procedimento a ser utilizado, sem previsão de lei;
- O crédito não apropriado no período do fato gerador pode ser feito nos meses subsequentes, conforme § 4º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, sendo impropriedade a orientação da RFB que vincula a apropriação de créditos extemporâneos à observância do regime de competência, e à necessária retificação de DACON e DCTF;
- Ainda assim, eventual inobservância de obrigações acessórias não enseja a glosa de créditos. Quando muito poderiam ser aplicadas multas previstas no art. 7º da Lei nº 10.426/2002;
- Cita-se jurisprudência do CARF sobre tal questão;
- Além disso, o procedimento adotado pelo contribuinte se deu pelos valores nominais do crédito, sem a correção pela taxa Selic, o que representa vantagem à RFB, pois, considerando o tempo decorrido entre a operação geradora do crédito e sua efetiva apropriação, certamente representariam valores significativos a recuperar;
- Conforme decisão transcrita, haveria meios de a Administração aferir a validade dos créditos alegados pelo contribuinte, o que não ocorreu, apesar de ter comprovado a origem dos créditos, deixando o auditor de exercer seu dever de investigação fiscal;
- Assim, a Fiscalização não poderia simplesmente ignorar a existência de crédito extemporâneo passível de ser compensado, somente pelo fato de não ter o contribuinte adotado procedimento que entendia ser o único possível para tal fim, razão pela qual deve ser cancelado o lançamento;
- Quanto ao segundo item da autuação, afirma genericamente e sem individualizar a glosa, que a impugnante teria se apropriado indevidamente de créditos da contribuição, supostamente derivados de insumos/custos não admitidos pela RFB;
- Para chegar a tal conclusão, supõe a impugnante que o fiscal partiu da premissa mencionada no item C, 2 do Termo de Verificação;
- As entradas informadas na planilha consolidada por CFOP entregue pela empresa não retratam a integralidade dos créditos informados no DACON. Por tal razão o auditor entendeu que o valor da contribuição informado na DCTF teria sido apurado a menor, incorrendo em equívoco;

- Conforme ficha 06 do DACON, vê-se que os créditos utilizados pelo contribuinte são autorizados pela legislação aplicável, lastreados por notas fiscais. Tais informações poderiam ser facilmente confirmadas pela Fiscalização mediante a análise do balanço e da memória de cálculo do DACON;
- Apesar dos esforços da impugnante em demonstrar que os créditos não poderiam ser analisados apenas com base na planilha consolidada por CFOP, em confronto com os CFOP previstos no Anexo 9 do Decreto nº 14.876/91, o auditor elegeu tal parâmetro para a lavratura dos autos, demonstrando pressa e fragilidade dos critérios adotados;
- Em nenhum momento o auditor apontou de forma individualizada as compras geradoras de créditos (e respectivos CFOP) que teriam sido glosadas, deixando à impugnante a tarefa de “presumir” quais insumos teriam sido excluídos do cálculo;
- O CFOP corresponde a código utilizado apenas nas operações da administração tributária estadual, especialmente no que se refere à movimentação de mercadorias. Porém, diversas despesas incorridas pela impugnante, utilizadas como insumos, são serviços da competência tributária do município, cuja legislação não exige a informação, na escrituração fiscal, do código CFOP;
- Por tal razão, muitos dos insumos consumidos pela impugnante deixaram de ser considerados na apuração feita pelo auditor, acarretando relevante parte das diferenças geradoras de glosas;
- O que se esperava do auditor era que ele questionasse a impugnante acerca da natureza dos serviços por ela consumidos e, caso não concordasse com as justificativas apresentadas, promovesse, de forma clara e individualizada, a glosa de tais créditos, mas isso não ocorreu;
- Os insumos na prestação de serviços da impugnante são, em geral, classificados nos CFOP 1556 e 2556 (“aquisição de material de consumo próprio”). São, em geral, partes, peças e produtos úteis à manutenção em funcionamento da rede de distribuição de gás natural;
- O auditor, seguindo orientação interna da RFB, desprezou também as aquisições classificadas nestes dois CFOP, incorrendo em erro técnico;
- Além disso, a impugnante registra as despesas relativas aos materiais de consumo pelo regime de competência, prática favorável à Fiscalização. Assim, mesmo que e valesse da análise dos CFOP 1556 e 2556, o auditor não encontraria utilidade na verificação de CFOP para análise dos créditos, o que prova que o método empregado foi imprestável;
- Na escrituração fiscal estadual, o registro da compra dos materiais é feito na data de aquisição, enquanto que a apuração dos créditos da não cumulatividade é feita com base no registro da despesa de cada material nas respectivas contas contábeis, ou seja, quando de sua efetiva utilização;
- Assim, a totalização dos CFOP não é comparável aos saldos das contas contábeis das despesas em razão dos diferentes critérios temporais do registro;
- As provas juntadas pela impugnante esclarecerão qualquer dúvida que possa existir acerca dos créditos em questão. No entanto, se necessário, que seja determinada diligência junto à empresa;
- O auditor também desprezou os “bens recebidos em devolução”, previstos no inciso VIII dos arts. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, informação amparada por documentação apresentada pela empresa, ora juntada;
- Tal omissão não encontra fundamento. Se houvesse dúvida acerca do valor informado no DACON era dever do auditor perseguir a verdade material, apurando o montante

tributável, o que inclui a intimação da empresa para prestar esclarecimentos sobre a documentação que disponibilizou;

- A multa aplicada se mostra abusiva e confiscatória, em afronta ao art. 5º, XXII, da Constituição, ferindo também os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade;
- A aplicação de qualquer multa depende da comprovação do dolo, o que não é o caso dos autos, visto que a impugnante não incorreu em qualquer infração;
- A multa não pode ser aplicada arbitrariamente, em descompasso com a infração cometida, devendo ser afastada ou reduzida, conforme disposto no art. 150, IV, da Constituição;
- Cita-se decisão do STF sobre a questão. Às fls. 709 a 720 consta diligência determinada por esta 16ª Turma de Julgamento, nos termos da Resolução nº 12-000.478, de 26/11/2014, com a seguinte parte dispositiva:

- Relativamente aos créditos extemporâneos:

1. Apurar as aquisições relacionadas pelo contribuinte às fls. 131/132, assim como o crédito delas decorrente;
2. Confirmando-se a existência de crédito, verificar se foi objeto de dedução da contribuição devida informada no DICON nos respectivos períodos de apuração, ou subsequentes;
3. Confirmado o crédito e sua não utilização em períodos anteriores a mai/2009, elaborar planilha demonstrativa dos valores passíveis de dedução da contribuição devida neste PA.

- Relativamente às glosas de créditos:

1. Anexar planilha demonstrando as glosas mantidas após a análise de novos documentos apresentados pelo sujeito passivo, conforme informado no termo de verificação (fls. 296/297);
2. Esclarecer o fundamento das referidas glosas, especificando os dispositivos da legislação aplicável (Lei nº 10.833/2003 e IN/SRF nº 404/2004) ofendidos;
3. Intimar o contribuinte, relativamente à apuração dos créditos decorrentes de “Devoluções de Vendas” constante da planilha de fl. 127 (colunas “Cancelamento”, “Descontos”, “Outras Receitas” e “Volume Contratado e não Consumido”), a prestar as seguintes informações: informar a origem de tais valores, a base legal que fundamentou a apuração dos respectivos créditos, e ainda se os valores em questão compuseram a base de cálculo da contribuição nos correspondentes períodos, com a respectiva comprovação documental. Após realizadas as diligências acima (Item A – Créditos Extemporâneos e Item B – Glosas de Créditos), o contribuinte deverá ser intimado a se manifestar acerca de seu resultado, se assim desejar, no prazo de trinta dias a partir da ciência.

Retornar o processo a esta DRJ/RJO para julgamento.

Em resposta, foi anexada aos autos a informação fiscal de fls. 1.576 a 1.587, na qual a autoridade fiscal traz as seguintes informações:

- Relativamente ao crédito extemporâneo, no PA mai/2009, o contribuinte utilizou créditos extemporâneos relativos ao período entre jan/2005 e set/2008, incidentes sobre a base de cálculo no valor de R\$ 17.147.074,20, conforme relação de notas fiscais de aquisição que deram origem a tais créditos;

- Para análise do crédito extemporâneo, o contribuinte foi intimado a apresentar documentação esclarecendo as questões constantes da Resolução da DRJ;
- Em resposta, foram apresentadas cópias de notas fiscais, comprovantes de pagamento e espelhos de lançamentos contábeis de suas aquisições, verificando-se que a empresa não fez retenção da Cofins e nem do PIS, mas apenas do ICMS a Recuperar;
- Portanto, ficou evidenciado o não aproveitamento de créditos das contribuições e, por conseguinte, não foi objeto de deduções das mesmas em períodos anteriores a mai/2009;
- Conforme fica evidenciado na relação de fls. 131/132 e nas notas fiscais de aquisição, todos os produtos que geraram crédito extemporâneo referem-se a compra para revenda de aquecedores a gás, portanto, gerando direito ao creditamento de PIS e Cofins;
- Considerando que o contribuinte não procedeu ao aproveitamento do crédito nos respectivos períodos de aquisição, entendemos que faz jus ao creditamento extemporâneo em mai/2009, vez que todos os créditos lançados encontravam-se dentro do período prescricional;
- Os valores creditados extemporaneamente encontram-se demonstrados na própria razão analítica (fls. 131/132 e 636 a 638) e Anexo 7 – Bens para Revenda referente a mai/2009;
- Quanto às glosas de créditos, com base nas planilhas apresentadas pelo contribuinte, analisamos cada item (rubrica contábil) para, com base na legislação de regência, segregar os valores que compuseram a base de cálculo do contribuinte que, no nosso entendimento, satisfazem seus preceitos, via a vis, os valores excludentes de tais conceitos;
- Aproveitando a estrutura de cada anexo apresentado pelo contribuinte, foram elaboradas planilhas justapostas a cada anexo/planilha. O anexo/planilha do contribuinte apresenta o valor da base de cálculo considerado pela empresa para cada item, o valor apurado pela Fiscalização quando da elaboração do auto de infração e o valor da divergência, ou seja, a parte da base de cálculo não considerada pela Fiscalização;
- Na planilha denominada “ANÁLISE EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO – VALORES ACEITOS E GLOSAS MANTIDAS” procedemos à segregação dos valores em “VALORES ACEITOS” e “GLOSAS MANTIDAS”, para cada conta/rubrica. Em decorrência, totalizamos tais valores (base de cálculo e crédito) para cada anexo apresentado pelo contribuinte;
- Após análise de cada anexo foi elaborada planilha denominada “CONSOLIDAÇÃO DOS VALORES AUDITADOS – CRÉDITOS DE PIS ACEITOS E MANTIDOS, CONFORME ANEXOS”;
- Estando a matéria em fase de julgamento, tais denominações visam apenas subsidiar os julgadores. Entretanto, a segregação foi realizada segundo entendimento desta Fiscalização, à luz da legislação;
- Como exemplo, o contribuinte apropriou crédito sobre itens do Imobilizado (Mat. Elétrico, Ferramentas e Utensílios, Material de Vedação, Tubos e Conexões, Peças e acess. P/ veículos);
- Da mesma forma, o contribuinte apropriou crédito sobre itens do Imobilizado: Empreit./Construtora, Fiscal de Obras;
- Nos itens que isoladamente ou em seu conjunto deveriam integrar o Ativo Imobilizado do contribuinte, a glosa do crédito decorre do fato de que a empresa simplesmente não procedeu à sua imobilização, considerando-os diretamente como despesas ou custos, aproveitando integralmente e de uma única vez os créditos decorrentes;

- O aproveitamento de crédito decorrente do Ativo Imobilizado, no regime não cumulativo, passa primeira por sua imobilização e se dará ao longo do tempo, por meio da depreciação ou amortização desses bens, ou, de forma alternativa, pelo regime de aquisição ao mês;
- Também em julho de 2009, como nos demais, ressalta-se a existência de despesas administrativas que, por sua natureza, não geram créditos de PIS e Cofins, como exemplo o item Leitura, Entrega (contas de gás);
- No demonstrativo relativo a maio de 2009, o contribuinte apresentou divergência quanto ao total das compras de bens para revenda, informando total da base de cálculo “Empresa” como R\$ 230.952.335,34 e apuração de crédito do PIS pela empresa de R\$ 3.810.713,53 em confronto com a apuração do Fisco de R\$ 3.776.416,92, com divergência de R\$ 34.296,61, sem, contudo, ter logrado êxito em demonstrar e comprovar a divergência apresentada;
- Quando do levantamento efetuado pela Fiscalização, a metodologia adotada se restringiu ao levantamento dos CFOP com direito a crédito, incluindo os CFOP de devolução de vendas. Ocorre que, pelos critérios contábeis adotados pelo contribuinte, além da dedução de venda por devolução, cujos valores encontravam-se nos CFOP correspondentes (1.202 e 1.411), existiam outras rubricas contábeis redutoras de vendas, conforme descrito na planilha;
- B = registros das notas fiscais de devolução de vendas de aquecedores efetuadas pelo contribuinte. Tais valores constam nos CFOP 1202 e 1411 (devoluções) e foram considerados no trabalho de fiscalização;
- C = registros contábeis das contas de gás canceladas por razões diversas;
- D = descontos concedidos pelo contribuinte na venda de gás natural;
- E = descontos concedidos pelo contribuinte nas vendas de gás natural para usinas termelétricas, que têm alíquota zero;
- Conforme se depreende do balancete de receitas e deduções de receitas relativo a mai/2009, verifica-se que o valor de “Devoluções de Vendas” extraído do arquivo digital fiscal do contribuinte, equivalente aos CFOP 1202 e 1411, apurado pela Fiscalização, confere com o valor apontado pela empresa, R\$ 17.090,37, da mesma forma para os demais meses do período sob análise;
- No entanto, todos os demais valores contábeis, especificados na planilha, não foram considerados anteriormente pela Fiscalização, em função de seus registros serem apenas contábeis, sem transitar pelos CFOP;
- Todavia, o critério adotado pelo contribuinte em reconhecer sua receita total incluindo todos esses valores (rubrica de receitas e deduções), sua dedução tem que ser levada em consideração;
- O contribuinte reconhece sua receita operacional pelo valor total faturado, compreendendo as rubricas contábeis do Grupo 3 (3111), incluindo os valores de deduções acima citados. Assim, também considera o total das receitas incluindo os valores de deduções como base de cálculo das contribuições. Para evidenciar, procedeu-se ao levantamento do total das receitas declaradas em DACON e efetuou-se comparação com o total da receita operacional declarada na DIPJ, conforme quadro;
- Constatou-se que o valor total declarado como receitas no DACON se situou acima do valor da receita bruta declarada na DIPJ (contábil), confirmando-se o acima descrito (cópias dos DACON e das DIPJ juntadas aos autos);

- Seguindo a mesma metodologia, confrontamos os valores totais declarados a título de “deduções de vendas” declarados em DACON, equivalente a R\$ 278.860.305,08 (Anexo 6 apenso a mai/2009) com o total de “deduções de vendas” declarado na DIPJ, no valor de R\$ 280.269.360,37, evidenciando-se que o valor declarado na DIPJ é superior àquele declarado no DACON;
- Os valores demonstrados no Anexo 6 apenso a maio foram conferidos com as demonstrações de resultados contábeis (fl. 1.555);
- Para melhor visualização dos valores de créditos mantidos e glosados como resultado das análises, segue resumo elaborado a partir da planilha “CONSOLIDAÇÃO DOS VALORES AUDITADOS – CRÉDITOS DE PIS ACEITOS E MANTIDOS, CONFORME ANEXOS”, juntada a este relatório.

O contribuinte foi cientificado do resultado da diligência em 24/04/2017 (fl. 1.590), tendo apresentado manifestação tempestiva em 24/05/2017 (fl. 1.593 e 1.595 a 1.608), com as seguintes alegações:

- Por conta de interpretação equivocada dos fatos e do negócio desenvolvido pelo contribuinte, a autoridade fiscal manteve algumas glosas, relacionadas às rubricas “Bens para Revenda”, “Bens utilizados como insumos” e “Serviços utilizados como insumos”, desconsiderando as justificativas prestadas pela empresa;
- Todavia, o procedimento de tomada de créditos adotado pela impugnante está em consonância com a legislação de regência, bem como com o entendimento jurisprudencial sobre o tema, inclusive do CARF;
- A autoridade fiscal manteve a glosa da rubrica “Bens para revenda”, sendo que a principal operação geradora de crédito para a impugnante nessa rubrica se refere à compra e venda de gás natural;
- A impugnante tem convicção da correção do tratamento fiscal de tais operações e seu reflexo na geração de créditos para o PIS e a Cofins, tendo também certeza do equívoco de interpretação dos fatos que levou à conclusão pela manutenção de tais glosas;
- A impugnante apropria créditos de PIS e Cofins pelo critério da competência das entradas físicas do gás canalizado, que é revendido na seqüência, pois trata-se de produto de consumo continuado, cuja aquisição e revenda são mensuradas também de forma continuada pelos medidores de entrada e saída;
- No momento da medição ocorre a aquisição do gás, ou seja, há a tradição, troca de propriedade, de modo que a contabilidade registra pela competência essa aquisição como custo, ainda que não faturado pelo fornecedor;
- As Normas Brasileiras de Contabilidade elegem o regime de competência como único parâmetro válido no meio empresarial;
- Quanto ao documento fiscal emitido pelo fornecedor, os procedimentos estão disciplinados pela Portaria CAT 79/2003, que, em função da própria essência da operação comercial com gás canalizado, autoriza a emissão do documento fiscal no mês subsequente ao fornecimento;
- A aquisição continuada do gás é feita pela relação jurídica existente com o fornecedor, conforme contrato de fornecimento ininterrupto e, portanto, em observância aos arts. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003;
- A impugnante emite um relatório no momento da aquisição de gás natural, antes do final de mês corrente, com o volume adquirido diante de uma expectativa de venda no mês subsequente. Já no mês subsequente, emite todas as notas fiscais de venda desse gás adquirido e vendido no mês anterior e, caso essas vendas sejam superiores à

expectativa, é feito um “ajuste de medição”, em razão de a empresa não ter como saber, com certeza, quanto cada cliente irá consumir até o último dia do mês;

- A autoridade fiscal, ao promover a conciliação dos créditos apontados de PIS e Cofins em confronto com as notas fiscais emitidas no mês, deixou de considerar o valor do “ajuste de medição”, e também que o gás adquirido em um mês será vendido e suportado por notas fiscais que serão emitidas no mês subsequente;
- Diante de tais equívocos, para todos os períodos fiscalizados houve a manutenção da glosa exatamente no valor do “ajuste” correspondente a essas diferenças;
- Por essa razão, se requer seja o presente processo novamente baixado em diligência, para que esta seja refeita especificamente com relação a esta rubrica, quando a impugnante poderá demonstrar que não há divergência entre os créditos fiscais por ela apropriados em confronto com aqueles identificados pelo Fisco;
- A autoridade fiscal também manteve a glosa de alguns itens da rubrica “Bens e serviços utilizados como insumos”, afirmando que a empresa teria se apropriado indevidamente de créditos não admitidos pela RFB;
- A autoridade fiscal cita créditos sobre bens do ativo imobilizado da empresa, como materiais elétricos, ferramentas e utensílios, material de vedação, tubos e conexões, peças e acessórios para veículos, e ainda serviços também de seu ativo imobilizado, como empreiteiras e construtoras, fiscal de obras;
- O entendimento da autoridade fiscal acerca destes créditos e também acerca das despesas administrativas padece de evidente equívoco;
- Segundo entendimento recente, tanto da doutrina, quanto da jurisprudência administrativa e judicial, o bem ou serviço, para ser considerado como insumo gerador de créditos de PIS e Cofins, deve fiar-se em quatro orientações;
- Ter sido adquirido para ser utilizado na prestação do serviço ou na produção, ou ainda para viabilizá-los (pertinência ao processo produtivo);
- A produção ou prestação do serviço deve depender daquela aquisição (essencialidade ao processo produtivo, não ao produto ou serviço em si);
- Não se faz necessário o consumo do bem ou a prestação do serviço em contato direto com o produto (possibilidade de emprego indireto no processo produtivo);
- Conceito de “essencialidade”: é preciso que a subtração do bem ou serviço importe na impossibilidade 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;
- Com base no DACON da impugnante, afere-se que os créditos utilizados para a apuração do PIS e da Cofins no ano de 2009 são decorrentes de insumos autorizados pela legislação e conforme a orientação mencionada acima e lastreados por notas fiscais;
- Os materiais utilizados como insumos na prestação de serviços da impugnante são, em geral, classificados nos CFOP 1556 e 2556, o que, na linguagem da administração fiscal competente pela utilização dessa codificação (Estadual), representa a “aquisição de material de consumo próprio”. São, em geral, partes, peças e produtos úteis à manutenção e funcionamento da rede de distribuição de gás natural, malha dutoviária que representa o principal meio pelo qual o gás natural é conduzido do fornecedor da impugnante até seu destino final, os usuários;

- Assim, ao contrário do afirmado pela autoridade fiscal, vários itens utilizados como bens e serviços não são do Ativo Imobilizado, mas sim adquiridos e contratados para uso na prestação efetiva do serviço, como, por exemplo, o item “Tubos e Conexões” – que se refere aos tubos e conexões utilizados na rede de distribuição do gás natural, diretamente relacionado à prestação do serviço;
- Também o item “Empreiteiras/Construtoras” – onde há constantemente pela impugnante a contratação de serviços de construção terceirizada para manutenção e ampliação de suas redes de distribuição de gás natural;
- Note-se que nenhum desses itens deve ser transferido para o Ativo Imobilizado da empresa, como sugeriu a autoridade fiscal, razão pela qual entende a impugnante ter se apropriado corretamente dos créditos por eles gerados;
- O mesmo raciocínio se faz com relação às despesas administrativas. Especificamente em relação ao item “Leitura, Entrega (contas de gás)”, trata-se de despesa diretamente relacionada à prestação do serviço pela impugnante, pois são serviços essenciais para a aferição do consumo e cobrança do serviço de distribuição de gás natural. Não se trata de mera despesa administrativa divorciada da prestação do serviço pela empresa, o que poderia levar ao entendimento de que não gerariam créditos de PIS e Cofins;
- Essa análise deveria ter sido feita para cada um dos itens de bens e serviços cujas glosas de créditos foram mantidas pela autoridade fiscal, juntamente com alguém responsável pelo departamento contábil da empresa, que poderia detalhar a forma como cada bem ou serviço é empregado na prestação do serviço de distribuição de gás natural;
- Mas isso não ocorreu, razão pela qual também com relação a esses itens requer a impugnante seja determinada nova diligência para apurar a correção do procedimento adotado, bem como a natureza dos insumos;
- A impugnante reitera suas razões de defesa apresentadas na impugnação, bem como demais documentos juntados ao presente processo.

É o relatório.

A Impugnação foi julgada parcialmente procedente com a seguinte ementa e conclusões:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/05/2009 a 31/12/2009

PIS - APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA - BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS - DEFINIÇÃO -

Somente dão origem a crédito na apuração não cumulativa do PIS os bens e serviços essenciais ou relevantes ao desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, nos termos da decisão proferida pelo STJ nos autos do RESP nº 1.221.170/PR, da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACETVPGFN-MF e do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5/2018.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/05/2009 a 31/12/2009

ILEGALIDADE DE NORMA EDITADA PELA RFB – DECISÃO DEFINITIVA PROFERIDA PELO STJ - REGIME DE REPERCUSSÃO GERAL - MANIFESTAÇÃO DA PGFN - VINCULAÇÃO DA RFB – A RFB deverá observar o entendimento do STJ definido em decisão prolatada no regime de repercussão geral, após manifestação da PGFN.

SÚMULA VINCULANTE - EFEITOS SOBRE A ADMINISTRAÇÃO DIRETA - A súmula vinculante editada pelo STF obriga a Administração Direta à adoção do entendimento nela fixado, a partir de sua publicação no órgão de imprensa oficial.

PIS - DECADÊNCIA - Declarada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, com a edição de súmula vinculante, cabe a aplicação da regra de decadência prevista no CTN.

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

MULTA DE OFÍCIO - CONFISCO - Aplica-se a multa de ofício no percentual de 75% por expressa previsão legal, quando a autoridade fiscal apure tributo não declarado e/ou recolhido.

LANÇAMENTO - NULIDADE - IMPROCEDÊNCIA - Não há que se falar em nulidade do lançamento quando neste constam os fundamentos de fato e de direito que lhe deram origem.

LANÇAMENTO - MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - Considera-se não impugnada a matéria não contestada expressamente pelo impugnante.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Acordam os membros da 16ª Turma de Julgamento, pelo voto de qualidade, julgar procedente em parte a impugnação, mantendo os valores de PIS lançados relacionados abaixo, com os correspondentes acréscimos:

PA	Equip. Comercializ.	Leitura/Entrega	Custo Serv. Prestado	Total
mai/09	R\$ 27,81	R\$ 12.267,48	R\$ 0,00	R\$ 12.295,29
jun/09	R\$ 0,00	R\$ 11.935,44	R\$ 0,00	R\$ 11.935,44
jul/09	R\$ 16,86	R\$ 13.455,59	R\$ 0,00	R\$ 13.472,45
ago/09	R\$ 27,94	R\$ 11.703,59	R\$ 0,00	R\$ 11.731,53
set/09	R\$ 0,00	R\$ 11.677,38	R\$ 5.772,18	R\$ 17.449,56
out/09	R\$ 21,10	R\$ 9.778,07	R\$ 0,00	R\$ 9.799,17
nov/09	R\$ 44,98	R\$ 10.209,41	R\$ 0,00	R\$ 10.254,39
dez/09	R\$ 64,62	R\$ 13.605,62	R\$ 0,00	R\$ 13.670,24

Os julgadores Ana Maria Corrêa Moreira da Silva e Rogério Stoll Pilla votaram por considerar como insumo a despesa relativa a Leitura/Entrega.

Intime-se para pagamento do crédito mantido no prazo de 30 dias da ciência, salvo interposição de recurso voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em igual prazo, conforme facultado pelo art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, alterado pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 9 de dezembro de 1993, e pelo art. 32 da Lei 10.522, de 19 de julho de 2002.

Submeta-se à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, de acordo com o art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, e Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017, por força de recurso necessário. A exoneração do crédito procedida por este acórdão só será definitiva após o julgamento em segunda instância.

Inconformado com a decisão o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, requerendo a reforma da decisão sobre a glosa mantidas sobre o serviços utilizados como insumos de “leitura e entrega”, alegando ser essencial e relevante na atividade da empresa.

São esses os fatos. Passo ao voto.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Márcio Robson Costa, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os demais pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento. Não foram arguidas preliminares.

Conforme já relatado, trata-se de Auto de Infração sobre exigência do PIS devido nos períodos de apuração 05/2009 a 12/2009, relativo à incidência não-cumulativa (insuficiência de recolhimento), com multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 05/2014, totalizando um crédito tributário de R\$ 5.106.059,72, sendo R\$ 2.342.071,88 relativos à contribuição (fls. 301 a 314).

Recurso de Ofício

Nos termos do que já foi relatado, considerando que a DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte, por imposição legal foi interposto Recurso de Ofício, visto que as glosas revertidas em favor do contribuinte ultrapassavam o valor previsto na Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017, vigente a época da reapuração.

Contudo, a Portaria a ser apreciada é a vigente no momento do julgamento, nos termos da súmula CARF n.º 103, vejamos:

Súmula CARF nº 103

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Dessa forma, na data do julgamento do presente Recurso, a Portaria a ser considerada é a MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, na qual consta que:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ **15.000.000,00** (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Art. 2º Fica revogada a Portaria MF nº 63, de 9 de fevereiro de 2017.

Considerando que não há uma informação exata nos autos quanto ao valor exonerado, este Relator irá se basear nas informações extraídas do e-Processo (“aba-valores”), na qual se verifica a seguinte tela:

 Sobre os Valores	
Imposto Projetado Sobre Lançamento de Reduções de Base de Cálculo e/ou de Imposto	
Saldo na Situação Atual (Multa de Ofício)	75.456,06
Saldo na Situação Atual (Principal)	100.608,07
Valor do Processo sem TJM (Atual)	176.064,13
Saldo Originário em Recurso de Ofício (Multa)	1.681.097,87
Saldo Originário em Recurso de Ofício (Principal)	2.241.463,81
Saldo Originário em Recurso Especial do Procurador (Multa)	
Saldo Originário em Recurso Especial do Procurador (Principal)	
Valor do Crédito Consolidado	8.339.348,35 [detalhar]
Valor do Crédito Lançado (Multa de Ofício)	1.756.553,93
Valor Originário Lançado/Pleiteado (Principal)	2.342.071,88 [detalhar]
Valor do Processo	8.339.348,35

De acordo com a tela acima, o sistema informa que o saldo originário em Recurso de Ofício é de R\$ 2.241.463,81 (principal) e R\$ 1.681.097,87 (multa) que somados totalizam o valor de R\$ 3.922.561,68, logo, abaixo da alçada prevista na atual portaria, portanto não conheço do Recurso de Ofício, cabendo a análise apenas das razões do Recurso Voluntários.

Recurso Voluntário

Reproduzo as conclusões do voto identificando a glosa mantidas pelo julgador *a quo*, para posterior análise *do* Recurso Voluntário sobre o tema.

DAS GLOSAS MANTIDAS APÓS A 1ª DILIGÊNCIA

1) SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

(...)

Faz-se necessário, portanto, avaliar se o item em discussão, LEITURA/ENTREGA, se amolda ou não na nova conceituação de insumo trazida pela decisão do STJ. No presente caso trata-se de despesa relativa à medição do consumo de gás e cobrança pelo serviço de seu fornecimento, como esclarecido pelo contribuinte, caracterizando-se, portanto, como despesa administrativa, ocorrida após a prestação do serviço. Dessa forma, entendo que tal despesa não pode ser caracterizada como insumo, ainda que se considerem os parâmetros estabelecidos pelo STJ, tanto pelo fato de que se dá após encerrado o serviço de fornecimento de gás, não se caracterizando, portanto, como essencial ou relevante à prestação do serviço em si, como pelo fato de que se trata de despesa da área administrativa, a qual, ainda que seja relevante para o funcionamento da empresa, tem como objetivo apenas a cobrança do valor devido por cada cliente, relativo a um serviço já prestado.

Acerca de tal questão, vale transcrever os itens abaixo, extraídos da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACETVPGFN-MF:

38. Não devem ser consideradas insumos as despesas com as quais a empresa precisa arcar para o exercício das suas atividades que não estejam intrinsecamente relacionadas ao exercício de sua atividade-fim e que seriam mero custo operacional. Isso porque há bens e serviços que possuem papel importante para as atividades da empresa, inclusive para obtenção de vantagem concorrencial, mas cujo nexó de causalidade não está atrelado à sua atividade precípua, ou seja, ao processo produtivo relacionado ao produto ou serviço.

*39. Vale dizer que embora a decisão do STJ não tenha discutido especificamente sobre as atividades realizadas pela empresa que ensejariam a existência de insumos para fins de creditamento, na medida em que a tese firmada refere-se apenas à atividade econômica do contribuinte, é certo, a partir dos fundamentos constantes no Acórdão, que somente haveria insumos nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços. **Desse modo, é inegável que inexistem insumos em atividades administrativas, jurídicas, contábeis, comerciais, ainda que realizadas pelo contribuinte, se tais atividades não configurarem a sua atividade-fim.***

40. Nota-se, pois, que o STJ, ao definir pela utilização dos critérios de essencialidade e relevância, segundo a importância do item para o desenvolvimento da atividade-fim da empresa, no intuito de obter o conceito de insumos para fins da não-cumulatividade prevista pela legislação do PIS/COFINS, aludiu à aferição objetivamente considerada, afastando, destarte, que o item seja subjetivamente considerado sob a ótica da empresa ou do empresário. (Grifou-se)

Também o Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5/2018 define que:

15. Neste ponto já se mostra necessário interpretar a abrangência da expressão “atividade econômica desempenhada pelo contribuinte”. Conquanto essa expressão, por sua generalidade, possa fazer parecer que haveria insumos geradores de crédito da não cumulatividade das contribuições em qualquer

atividade desenvolvida pela pessoa jurídica (administrativa, jurídica, contábil, etc.), a verdade é que todas as discussões e conclusões buriladas pelos Ministros circunscreveram-se ao processo de produção de bens ou de prestação de serviços desenvolvidos pela pessoa jurídica.

16. Aliás, esta limitação consta expressamente do texto do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, que permite a apuração de créditos das contribuições em relação a “bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda”.

17. Das transcrições dos excertos fundamentais dos votos dos Ministros que adotaram a tese vencedora resta evidente e incontestável que somente podem ser considerados insumos itens relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros, o que não abarca itens que não estejam sequer indiretamente relacionados com tais atividades.

(...)

55. Conforme salientado acima, em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.

(...)

168. Como características adicionais dos bens e serviços (itens) considerados insumos na legislação das contribuições em voga, destacam-se:

a) somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, excluindo-se do conceito itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil, etc., bem como itens relacionados à atividade de revenda de bens;

(...)

Pelo exposto, voto pela manutenção das glosas referentes à despesa com LEITURA/ENTREGA.

O Recurso Voluntário ao tratar da manutenção da glosa, apega-se ao conceito contemporâneo de essencialidade e relevância reconhecido no Recurso Especial 1.221.170/PR, apresentando as seguintes razões:

Esse entendimento adotado pelo v. acórdão recorrido padece, *data maxima venia*, de um equívoco evidente. Senão vejamos.

A ora Recorrente é concessionária de serviço público dedicada à distribuição de gás natural (“GN”) canalizado no Estado de São Paulo.

Submetida que é à incidência não-cumulativa do PIS e da COFINS, a Recorrente desconta créditos relativos aos dispêndios que incorre com a aquisição de insumos essenciais ao seu processo **operacional**, que são calculados mediante a aplicação das alíquotas de 7,6% (COFINS) e 1,65% (PIS).

O direito ora mencionado é legítimo e se encontra sacramentado não só na Carta Federal, em seu art. 195, I, b, § 12º, com a redação que lhe foi dada pela Emenda Constitucional n.º 42/03, como na esfera infraconstitucional, pelos artigos 3º das Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03, que dispõe sobre a possibilidade de manutenção de créditos do PIS e da COFINS, nos seguintes termos:

(...)

Segundo o entendimento recente tanto da doutrina, quanto da jurisprudência administrativa e judicial, o bem ou serviço, para ser considerado como insumo gerador de créditos de PIS e COFINS, deve fiar-se em quatro orientações:

- a) ter sido adquirido para ser utilizado na prestação do serviço ou na produção, ou ainda para viabilizá-los (pertinência ao processo produtivo);
- b) A produção ou prestação do serviço deve depender daquela aquisição (essencialidade ao processo produtivo, não ao produto ou serviço em si);
- c) Não se faz necessário o consumo do bem ou a prestação do serviço em contato direto com o produto (possibilidade de emprego indireto no processo produtivo);
- d) Conceito de “essencialidade”: é preciso que 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.

Corroborando tal entendimento, sobre o real conceito de insumo para fins de creditamento para as contribuições ao PIS e à COFINS, importante destacar o posicionamento recente do Col. Superior Tribunal de Justiça, proferido em 22.02.2018, no julgamento do Recurso Especial representativo da controvérsia n.º 1.221.170/PR (**cópia integral do Acórdão** juntada aos autos às fls. 2449/2592), assim ementado:

(...)

Outro não é o posicionamento deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais sobre o tema.

Em recente julgamento proferido na sessão do dia 17.10.2018, a 3ª Turma da Câmara Superior deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, ao julgar o Recurso Especial interposto nos autos do **PA n.º 13502.000491/2005-01** (cópia do Acórdão juntada aos autos às fls. **2593/2603**), seguiu, de maneira unânime, o entendimento do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial n.º 1.221.170, em acórdão assim ementado:

(...)

3.II – Da essencialidade dos serviços de “leitura e entrega” na atividade da Recorrente.

De forma superficial, o acórdão destacou a impossibilidade de creditamento de PIS sobre os valores despendidos pela Recorrente com (i) leitura de uso do gás e respectiva entrega das faturas (contas de gás) aos consumidores, limitando-se a traçar o seguinte raciocínio: “especificamente sobre os dispêndios com serviços de leitura e entrega, diga-se utilização desses serviços ocorrem em **momento posterior ao fornecimento de gás**, para aferir e cobrar o quanto foi fornecido, não se caracterizando, assim como **insumos da atividade fim** da contribuinte, **em** que pese a sua essencialidade.”

Tais custos são identificados como meras despesas administrativas que não dariam o condão para creditamento de PIS e COFINS. Inclusive, admite-se a essencialidade

desses serviços, e se nega o creditamento pois ocorreriam “em momento posterior ao fornecimento de gás”

Particularmente, o item “Leitura, Entrega (contas de gás)” reporta-se diretamente à prestação dos serviços da Recorrente, uma vez que se tratar de dois serviços essenciais à aferição do consumo (e própria consideração do fluxo e qualidade dos serviços para fins de análise da atividade) e cobrança do serviço de distribuição de gás natural por ela prestado, sendo considerado, assim, um insumo da atividade.

É perfeitamente válido trazer o **Contrato de Concessão** n.º CSPE/01/99 (cópia anexa – doc. j.), que descreve os indicadores de qualidade e de segurança que devem ser cumpridos pela Recorrente.

(...)

As obrigações acima inseridas também são constatadas na Deliberação ARSESP n.º 732 (cópia anexa – doc. j.):

(...)

Tem-se, portanto, que a medição e todos os custos correlatos a esta obrigação estão intimamente ligados à atividade exercida pela Recorrente, a fim de endossar segurança e qualidade a própria prestação efetiva de seu serviço à população via estritos requisitos definidos por concessão.

Diante o que foi exposto, demonstrada notória essencialidade de todos os serviços e bens em referência para a produção e prestação de serviços da Recorrente, definidas inclusive pelo Contrato de Concessão n.º CSPE/01/99 e pela Deliberação ARSESP n.º 732, por definição, mostra-se cabível a inclusão direta de suas despesas na base de cálculo do crédito do PIS/COFINS, nos termos das Leis 10.637/02 e 10.833/03, não devendo a respectiva glosa ser mantida.

Por todo o exposto, com relação a esse item específico da glosa mantida - item 2.6 – LEITURA, ENTREGA – conta 52240607 -, tendo sido demonstrada a correção do procedimento adotado, bem como a natureza ESSENCIAL E RELEVANTE desses insumos em sua atividade negocial, requer a Recorrente a reforma do acórdão recorrido, com o cancelamento da glosa e a admissão dos créditos de PIS tomados e relacionados a tais serviços.

4 – DOS PEDIDOS

Diante de todo o exposto, a Recorrente requer que o presente recurso voluntário seja conhecido e provido para anular o acórdão recorrido, no que tange especificamente a glosa de bens e serviços, com a consequente manutenção dos créditos de PIS por ela apropriados no período de maio a dezembro de 2009, no que se refere ao item 2.6 – LEITURA, ENTREGA – conta 52240607, nos termos artigo 62, § 2º, do Regimento Interno do CARF; do julgamento proferido pelo Col. STJ no REsp n.º 1.221.170 - PR, pelo rito dos Recursos Repetitivos; do recente Acórdão proferido pela 3ª Turma da Câmara Superior do CARF, ao julgar o Recurso Especial interposto nos autos do PA n.º 13056.000294/200599 e, por fim, nos termos da nota técnica n.º 63/2018, da PGFN.

Caso assim não se entenda, requer-se a realização perícia e/ou de nova diligência fiscal, nos termos do artigo 16, IV, do Decreto 70.235/72, conforme fundamentos expostos.

No que se refere ao pedido de recorrente para realização de nova diligência/perícia, cumpre informar que os autos está suficientemente instruído, remanescendo ao julgamento apenas a matéria de direito.

Nesse sentido, nos termos do artigo 18 do Decreto n.º 70.235/72¹, entendo por desnecessária a conversão do feito em diligência.

Prosseguindo, a controvérsia gravita sobre a possibilidade de tomada de crédito, pela Recorrente, sobre as despesas com leitura/entrega” ancorada pelo previsto nos artigos 3º, II, das Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03, que assim dispõe:

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 n.º 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004).

O julgador de piso, adotando as orientações normativas institucionais, conforme acima já relatado, entende que por ser uma despesa administrativa não cabe o direito ao crédito.

O contribuinte, por sua vez, alega ser uma despesa assumida por imposição legal, uma vez que sendo uma concessionária de serviço público, incorre no ônus de determinadas obrigações, como a entrega de fatura de consumo de gás aos usuários, sendo, portanto, um serviços essencial à aferição do consumo e cobrança do serviço de distribuição de gás natural por ela prestado, logo, um insumo da atividade.

A matéria já foi alvo de inúmeras discursões neste colegiado, sendo o meu posicionamento pela razão do julgador *a quo*, tais serviços têm natureza administrativa ou comercial, relacionando-se com a cobrança do serviço, e, como tal, não podem ser considerados insumos na prestação do serviço, pois ocorrem em etapa posterior a da prestação do serviço, em dissonância como os critérios da essencialidade e/ou relevância previstos no julgamento proferido pelo Col. STJ no REsp n.º 1.221.170 - PR.

Por oportuno, cito o acórdão n.º de relatoria do Ilustre ex-conselheiro Marcelo Giovani Vieira quando ainda integrava esta Turma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/05/2007 a 31/12/2007, 01/02/2008 a 29/02/2008

NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS QUE GERAM DIREITO A CRÉDITO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Na legislação do Pis e da Cofins não cumulativos, os insumos que geram direito a crédito são aqueles vinculados ao processo produtivo ou à prestação dos serviços. As despesas gerenciais, administrativas e gerais, ainda que essenciais à atividade da empresa, não geram crédito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

¹ Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Período de apuração: 01/05/2007 a 31/12/2007, 01/02/2008 a 29/02/2008

NÃO CUMULATIVIDADE.

CONCEITO DE INSUMOS QUE GERAM DIREITO A CRÉDITO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Na legislação do Pis e da Cofins não cumulativos, os insumos que geram direito a crédito são aqueles vinculados ao processo produtivo ou à prestação dos serviços. As despesas gerenciais, administrativas e gerais, ainda que essenciais à atividade da empresa, não geram crédito.

Diante do exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário e voto pela manutenção da glosa com “LEITURA, ENTREGA – conta 52240607”, por não estar inserida no conceito de insumo.

Conclusão.

Diante do exposto não conheço do Recurso de Ofício e Conheço do Recurso Voluntário, negando-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Márcio Robson Costa