



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10480.728787/2017-22
ACÓRDÃO	3201-011.943 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COMPANHIA INTEGRADA TEXTIL DE PERNAMBUCO - CITEPE
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Exercício: 2015

VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA MOTIVAÇÃO. LEGALIDADE. AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO.

Afastada violação aos princípios da motivação, legalidade, ampla defesa e do contraditório. Os fatos e demais informações trazidas aos autos pela fiscalização de forma clara e suficientemente descritos no Relatório Fiscal, e nos respectivos anexos. Enquadramentos legais dos ilícitos tributários imputados a Recorrente devidamente consignados, assegurando o amplo exercício do contraditório e da ampla defesa, mediante apresentação do recurso administrativo

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS.

Para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, são insumos bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não-cumulatividade do PIS pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte ou da apresentação de PER único para cada trimestre, desde que demonstrado

inequivocamente o seu não aproveitamento em períodos anteriores e desde que devidamente comprovados com documentação hábil e idônea.

PALLET PINUS C1000 X L1000 X A120 MM – PET e PALLET PINUS C1000 X L1000 X A 67 MM – PET. INSUMOS. CREDITAMENTO. PIS.

O creditamento de PIS está relacionado à comprovação da direta relação dos custos e despesas com o auferimento de receitas da empresa. Pallets constituem insumos, sua falta na movimentação ou no transporte do bem produzido compromete diretamente a integridade e qualidade do produto produzido pela Recorrente.

FRETE NA REMESSA DE BENS PARA DEPÓSITO FECHADO OU ARMAZÉM GERAL. FRETE NO RETORNO DE BENS DEPOSITADOS EM DEPÓSITO FECHADO OU ARMAZÉM GERAL FRETE NO DESLOCAMENTO DE BENS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA. FRETE DE BENS IMPORTADOS. LOGÍSTICA, ARMAZENAGEM DE INSUMOS E PRODUTOS ACABADOS. INSUMOS. CREDITAMENTO. PIS.

O creditamento de PIS está relacionado à comprovação da direta relação dos custos e despesas com o auferimento de receitas da empresa. Os serviços tomados pela Recorrente são essenciais (critério definido pelo Superior Tribunal de Justiça) para o desenvolvimento da sua atividades industrial e comercial.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter, observados os requisitos da lei, as glosas de créditos relativos aos seguintes itens: (i) pallets, (ii) serviços de frete na remessa de bens para depósito fechado ou armazém geral, no retorno de bens depositados em depósito fechado ou armazém geral, no deslocamento de bens entre estabelecimentos da empresa, de bens importados, logística, armazenagem de insumos e produtos acabados e (iii) créditos descontados extemporaneamente, incluindo a locação de máquinas para mão de obra específica, mas desde que demonstrado inequivocamente o seu não aproveitamento em períodos anteriores e desde que devidamente comprovados com documentação hábil e idônea, vencido o conselheiro Marcelo Enk de Aguiar que negava provimento.

Sala de Sessões, em 23 de julho de 2024.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores : Marcelo Enk de Aguiar, Márcio Robson Costa, Flávia Sales Campos Vale e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

RELATÓRIO

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

*“Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de Crédito (PER) nº 03967.45055.170517.1.1.18-1762, referente ao crédito presumido para o PIS/Pasep, no regime da não cumulatividade, no montante de **R\$ 2.200.354,90**, decorrentes das operações da interessada no mercado externo, no mercado interno tributadas e não tributadas, que remanesceram ao final do 3º trimestre de 2015, após as deduções do valor a recolher da contribuição, concernentes as demais operações.*

Do procedimento fiscal

Conforme Informações constantes do Relatório Fiscal, de fls. 246 a 306, a fiscalização analisou os dados informados nas EFD's transmitidas em virtude do item 1 do TIF 01/2019, as quais se encontram identificadas na planilha “EFDs ANALIS FISC” (doc. 53), assim como as memórias de cálculo e esclarecimentos prestados pelo contribuinte em resposta ao Termos de Intimação Fiscal lavrado ao longo do procedimento de ofício. As informações foram cruzadas com os registros de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e), de Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CT-e) e da Escrituração Contábil Digital (ECD), obtidos do SPED, e analisadas considerando-se as permissões e vedações existentes na legislação tributária que trata do aproveitamento dos créditos decorrentes das atividades operacionais da empresa.

Seguindo, a autoridade fiscal relata que de acordo com as EFD's foram apurados créditos pela contribuinte de PIS e COFINS não cumulativos mediante a aplicação das respectivas alíquotas básicas de 1,65% e 7,6% sobre as seguintes naturezas de base de cálculo:

1) Aquisição de Bens Adquiridos no Mercado Internos, assim divididos:

- 1.1) Bens não considerado como insumos nos processos produtivos de polímeros (PET) e filamentos contínuos de poliéster;
- 1.2) Bens adquirido sem tributação das contribuições sociais;
- 2) Aquisição de Bens Serviços Adquiridos no Mercado Internos, assim divididos:
 - 2.1) Aluguel de veículo;
 - 2.2) Armazenagem de insumo;
 - 2.3) Frete de bens importados;
 - 2.4) Frete na remessa de bens para depósito fechado ou armazém geral;
 - 2.5) Frete no retorno de bens depositados em depósito fechado ou armazém geral;
 - 2.6) Serviço de logística;
 - 2.7) Serviço não considerado pela fiscalização insumo nos processos produtivos de polímeros (PET) e filamentos contínuos de poliéster;
 - 2.8) Despesa com transporte/recebimento/armazenagem/expedição de container;
 - 2.9) Frete no deslocamento de bens entre estabelecimentos da empresa;
- 3) Armazenagem de Mercadorias e Frete na Operação de Venda;
- 4) Apuração extemporânea de crédito;
- 5) Devolução de Vendas Sujeitas à Incidência Não Cumulativa;
- 6) Máquinas, Equipamentos e Outros Bens Incorporados ao Ativo Imobilizado (Crédito com Base no Valor de Aquisição);
- 7) Outras Operações com Direito a Crédito;
- 8) Bens utilizados como insumos Adquiridos no Mercado Externo.

A fiscalização informa, ainda, que além das leis e das normas infralegais que disciplinam a apuração e utilização de créditos de PIS e COFINS não-cumulativos relativos às atividades da pessoa jurídica fiscalizada, também embasou seu posicionamento nas Soluções de Consulta e de Divergência proferidas pela Cosit/RFB, uma vez que, nos termos do art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 2013, a partir da data de suas publicações, têm efeito vinculante no âmbito da Receita Federal em relação à interpretação a ser dada à matéria e no Parecer Normativo Cosit nº 05, de 2018, que trata das repercussões, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça em sede do julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR, em 22/02/2018.

Nestes termos, com base na legislação de regência, a autoridade fiscal apurou créditos de PIS e COFINS não-cumulativos em valores inferiores aos calculados pela sociedade nas EFD's, o que resultou em glosas parciais dos créditos pleiteados, com repercussão nos descontos realizados pelo contribuinte e nos pedidos de ressarcimento analisados, conforme demonstrado nas planilhas "APUR CRED JAN 2015" a "APUR CRED DEZ 2015" (arq. "APURACAO DE CREDITOS.xlsx").

Neste ponto, há que se ressaltar que além da fiscalização ter se manifestado pontualmente, em sede de Relatório Fiscal, sobre as bases de cálculo acima identificadas,

dos autos constam anexadas (doc. 53 dos processos digitais) as planilhas demonstrativas das glosas procedidas pela autoridade fiscal.

Da manifestação de inconformidade

Cientificada, a contribuinte apresentou a manifestação de inconformidade, de fls. 332 a 353, por meio da qual, após a descrição dos fatos, argumenta, em síntese, que:

- o Despacho Decisório ora contestado, em flagrante desrespeito aos incisos VII e VIII, art. 2º, e inciso I, art. 50, ambos da Lei nº 7.784, de 1999 e art. 37 da Constituição Federal, carece de exposição de fatos e fundamentação legal; a autoridade administrativa glosou o ressarcimento dos valores pleiteados sem demonstrar quais fundamentos legais ou fáticos que o fizeram proceder com tal glosa; a simples alegação de que o crédito não é devido ou que não foi localizado nos documentos acostados não embasam fática e juridicamente a glosa; todos os atos administrativos, sejam procedimentos fiscais ou não, nos termos da lei, e da doutrina, devem obedecer aos requisitos básicos para sua propositura, sem os quais são passíveis de nulidade (não podem ser repetidos) ou anulação (aditem convalidação), sem prejuízo da responsabilização funcional pelos prejuízos causados; assim, resta claro que o ato administrativo, sem motivação, está eivado de vício, sendo de rigor a decretação de sua nulidade, em decorrência de determinação expressa em lei do atendimento a esse requisito;

- nos termos do inciso VII, art. 2º da Lei nº 9.784, de 1999 e do inciso II, art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, e da jurisprudência dos nossos tribunais de justiça e do CARF, o princípio da motivação constitui garantia fundamental aos direitos dos administrados, sendo necessária a sua observância pelos atos administrativos, a fim de garantir aos contribuintes o direito a ampla defesa e ao contraditório; assim sendo, caracterizado o descumprimento ao princípio da legalidade, da ampla defesa e do contraditório ante a prolação de Despacho Decisório sem a indicação dos fatos e fundamentos jurídicos que justifiquem as glosas efetuadas, impossibilitando o contribuinte de apresentar sua defesa devidamente fundamentada, necessário o reconhecimento da alegada nulidade do Despacho Decisório; ante a ausência de argumento jurídico que justifique as glosas, a manifestante não tem a possibilidade de apresentar defesa específica, restando apenas a opção de demonstrar a ilegalidade das alegações da autoridade administrativa, bem como sustentar documentalmente o seu crédito (documentos estes já apresentados anteriormente quando da realização do pedido de ressarcimento);

- no tocante às glosas relativas às aquisições de bens e serviços, importante esclarecer que a autoridade se bastou a indicar o artigo 3º, § 2º, inciso II, nas Lei 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, as glosas efetuadas, no entanto, não indicou o fundamento legal que justifique as glosas, contudo, tais artigos por si só, não se prestam para justificar as glosas procedidas pela fiscalização; é necessário que o fisco tenha conhecimento do processo produtivo da empresa, entenda a aplicação dos insumos, e não os afaste sem maiores justificativas, devendo a glosa ser fundamentada e não aplicada a partir de trabalho fiscal generalista, embasado em premissas e presunções equivocadas e frágeis para quem conhece o processo produtivo específico; é impossível presumir a utilização dos insumos pela pessoa jurídica sem maiores conhecimentos de fato e de direito, além do processo produtivo; referidas glosas carecem de justificativa, restando claro que a autoridade administrativa proferiu despacho genérico, sem analisar especificamente cada argumento, fundamento e item indicado pela contribuinte que comprovasse o crédito;

- levando-se em conta a definição baseada nos critérios da essencialidade ou relevância das despesas com relação à atividade desempenhada (tal como definido pelo STJ e adotado pelo CARF), segundo o qual o creditamento de PIS e COFINS está relacionado à comprovação da direta relação dos custos e despesas com o auferimento de receitas da empresa, entendemos que esses pagamentos geram o direito ao crédito dos aludidos tributos, uma vez que os produtos e serviços em questão — pallets e serviços de logística e armazenagem de insumos – constituem insumos da contribuinte, sendo essenciais (critério definido pelo STJ) para o desenvolvimento das suas atividades industrial (processo produtivo) e comercial (gera receita); não pode a autoridade administrativa aplicar entendimento divergente por mera discricionariedade, sendo extremamente necessária a aplicação dos entendimentos pacificados e consolidados pelos órgãos superiores;

- ato contínuo, a autoridade administrativa relatou que procedeu glosas de créditos escriturados extemporaneamente, aduzindo que a necessidade de escrituração do crédito até o mês seguinte da aquisição do produto ou serviço, no entanto, este entendimento, além de não coadunar com as disposições contidas no art. 165, do Código Tributário Nacional e no art. 1º do Decreto nº 20.190, de 1932, encontra-se divergente, inclusive, com o entendimento da própria Receita Federal (CARF);

- relativamente à devolução de vendas, a autoridade administrativa fundamenta a glosa dos créditos sob o argumento de que as operações originárias não teriam sido tributadas. Ocorre, todavia, que, na planilha anexa aos presentes autos, não há e qualquer momento a indicação de que referidas operações não são tributadas, limitando-se a indicar que “os totais mensais autorizados pela fiscalização foram transportados para a planilha Apuração de Créditos, sendo vinculadas apenas às receitas tributadas no mercado interno; sequer foram indicadas, pela autoridade fiscal, as operações sobre as quais esta entendeu ser não tributadas, de modo que a contribuinte se vê impedida de combater às alegações da fiscalização pela ausência de indicação específicas das operações às quais se referem; caso não seja reconhecida a flagrante falta de fundamentação legal que pudesse sustentar a glosa perpetrada pelo fisco, fato é que os créditos a que se refere o presente item são totalmente legítimos pois estão de acordo com a legislação federal e jurisprudência formulada pelo STJ e pelo CARF;

- quanto ao custo de aquisição ou de construção de bens do imobilizado, a autoridade administrativa destacou nas planilhas as glosas efetuadas, limitando-se a atribuir observações vagas, tais como, “registro repetido”, “registro sem informação de CFOP”, “nota fiscal não apresentada”, “descrição genérica” e “bem/serviço não sujeito ao pagamento de PIS/COFINS”, contudo, sem indicar, novamente, o fundamento legal que justifique as glosas; aqui novamente, não há como a contribuinte apresentar fundamentos legais suficientes para desqualificar o argumento da autoridade administrativa; o destaque de glosas em cor divergente nas planilhas e realização de observações vagas não é fundamento suficiente que justifique a glosa ou que possibilite ao contribuinte exercer seu direito de defesa.

- ajustou os valores informados nas EFD aos valores encontrados nas contas de energia elétrica fornecidas à fiscalização, sem o cômputo na base de cálculo dos créditos correspondentes às parcelas do ICMS Subvenção e Contribuição Iluminação Pública; entretanto, novamente, a fiscalização não apontou qualquer justificativa legal para realizar referido ajuste, de modo que é necessária a exposição dos fundamentos jurídicos que embasam os atos Poe ela praticados, de modo que, sem a indicação dos fundamentos legais, a contribuinte se vê impedida de defender-se das alegações da Fiscalização.

Por fim, diante do exposto a manifestante requer: a) o cancelamento do Despacho Decisório ora combatido; b) a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em questão; c) a reunião deste PAF com os demais processos que tratam das glosas dos créditos de PIS e COFINS referentes ao exercício de 2015, para que seja proferida uma decisão conjunta; d) caso sejam necessários novos elementos de prova para que se demonstre o direito ora pleiteado, inclusive em respeito ao princípio da verdade real, requer lhe seja assegurada a produção e provas por todos os meios em direito admitidos, de forma a comprovar o seu direito creditório e a necessidade de homologação da presente compensação.”

A decisão recorrida julgou improcedente a Impugnação e conforme ementa do Acórdão nº 109-005.306 que apresenta o seguinte resultado:

ACÓRDÃO Nº 109-005.306 - 13ª TURMA DA DRJ09

DATA DA SESSÃO 30 DE MARÇO DE 2021

PROCESSO Nº 10480.728787/2017-22

INTERESSADO COMPANHIA INTEGRADA TÊXTIL DE PERNAMBUCO - CITEPE

CNPJ/CPF 08.220.101/0001-80

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMOS. BENS E SERVIÇOS.

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 bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada.

ESSENCIALIDADE. RELEVÂNCIA.

O critério da essencialidade requer que o bem ou serviço creditado constitua elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço realizado pela contribuinte; já 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 do sujeito passivo, seja pela singularidade de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. EFEITOS.

Os julgados administrativos e judiciais mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados e ainda que consignados em súmula, mas sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do direito tributário.

DOCTRINA. EFEITOS.

Mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015

PROVA. MOMENTO.

Por força dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, cabe ao contribuinte, no momento da apresentação da Manifestação de Inconformidade, trazer aos autos todos os motivos de fato e direito em que se fundamenta, pontos de discordância e as razões e provas que possuir. Precluindo o direito de o manifestante apresentar prova documental em outro momento processual, salvo se incorridas as situações especiais previstas.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, contendo, em breve síntese, os seguintes argumentos:

- inequívoca a relevância da Recorrente no contexto econômico brasileiro e mundial, pois o setor petroquímico é um dos pilares de um parque industrial moderno em função de seu papel como fornecedor de diversos insumos para uma grande diversidade de produtos, como automóveis, plásticos, alimentos, dentre outros, que tornam a vida contemporânea possível;
- a Recorrente, contribuinte de diversos tributos federais, acumula em suas apurações significativos valores de créditos tributários, e, parte destes, a legislação permite que seja ressarcida em espécie;
- faz jus ao ressarcimento das contribuições para o PIS e COFINS, no regime não cumulativo, após a compensação ao final de cada trimestre (i) das citadas contribuições devidas em decorrência de operações realizadas no mercado interno e (ii) dos débitos próprios relativos a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, nos termos do artigo 5º da Lei n 10.637/021 e do artigo 6º da Lei nº 10.833/032;
- como os valores dos créditos a que faz jus a Recorrente são superiores aos débitos, esta acumula saldos credores de PIS e COFINS no âmbito do regime não cumulativo e, com o intuito de viabilizar a utilização dos créditos advindos da aquisição de insumos petroquímicos e realização de operação de exportação, foram elaborados e transmitidos Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento PERs, contudo, surpreendentemente, o crédito pleiteado pela Recorrente foi parcialmente deferido, razão pela qual fora apresentada manifestação de inconformidade, demonstrando a legitimidade de tais créditos, sendo que, entretanto, novamente a Recorrente foi surpreendida ao ser notificada do Acórdão nº 109-005.306, proferido em

30/03/2021, o qual entendeu pela improcedência de sua manifestação e não reconheceu o seu direito creditório

- acórdão recorrido contém vícios insanáveis, pois além das glosas impostas pela Autoridade Fiscal terem sido fundamentadas de forma genérica e os documentos e argumentações apresentados pela Recorrente evidenciarem o direito aos créditos pleiteados, o r. Acórdão refutou superficial e genericamente os argumentos suscitados pela Recorrente, sem analisar casuisticamente a autuação na espécie, além de afirmar que a jurisprudência administrativa e judicial apenas se aplica inter partes.

- ponto principal da discussão instaurada é a necessidade de anulação do despacho decisório proferido, com cancelamento das glosas efetuadas e consequente concessão do crédito por ela pleiteado;

- violação ao princípio da motivação e à forma expressa em Lei – Da nulidade do ato administrativo – artigo 2º, caput, e incisos VII e VIII, artigo 50, inciso I, da Lei nº 9.784/1999 e artigo 37 da Constituição Federal de 1988;

- em que pese o despacho decisório decorrer de procedimento fiscal, a Autoridade administrativa glosou o ressarcimento dos valores pleiteados sem demonstrar quais fundamentos legais e fáticos que o fizeram proceder com tal glosa, limitando-se a juntar planilhas que não são autoexplicativas e que apenas indicam valores, sem indicar qualquer fundamentação legal.

- a simples alegação de que o crédito não é devido ou que não foi localizado nos documentos acostados não embasam fática e juridicamente a glosa;

- o despacho decisório proferido pela d. Autoridade não possui a indicação de sequer um fundamento legal que justifique a glosa efetuada, pois todos os dispositivos legais indicados são acerca da competência do agente para fiscalizar, mas não há qualquer dispositivo legal que fundamente as glosas efetuadas, sendo evidente a necessidade de reforma do Acórdão recorrido;

- o ato administrativo, o despacho decisório sem motivação, está eivado de vício, sendo necessária a reforma do Acórdão recorrido para que seja decretada a nulidade do despacho decisório, em decorrência de determinação expressa em lei do atendimento a esse requisito.

- violação aos princípios norteadores do Processo Administrativo Fiscal – da ausência da motivação e seus reflexos sobre os princípios da legalidade, da ampla defesa e do contraditório

- caracterizado o descumprimento ao princípio da legalidade, da ampla defesa e do contraditório ante a prolação de despacho decisório sem a indicação dos fatos e fundamentos jurídicos que justifiquem as glosas efetuadas, impossibilitando o contribuinte de apresentar sua defesa devidamente fundamentada, necessário o reconhecimento da alegada nulidade do despacho decisório

Em relação as glosas realizadas pela Autoridade Administrativa argumentam também:

- quanto aos bens e serviços utilizados como insumos, necessário que o fisco tenha conhecimento do processo produtivo da empresa, entenda a aplicação dos insumos, e não os afaste sem maiores justificativas, devendo a glosa ser fundamentada e não aplicada a partir de trabalho fiscal generalista, embasado em premissas e presunções equivocadas e frágeis para quem conhece o processo produtivo específico.

- impossível presumir a utilização dos insumos pela pessoa jurídica sem maiores conhecimentos de fato e de direito, além do processo produtivo.

- ser claro o entendimento do CARF quanto ao aproveitamento de créditos de todos os bens e serviços utilizados como insumos, sendo seu caráter a essencialidade na produção e desenvolvimento na atividade da empresa.

- no tocante às glosas extemporâneas, o r. Acórdão recorrido afirma que não deve ser confundida a apuração/apuração extemporânea do crédito com a utilização extemporânea de crédito.

- a 3ª Turma da Câmara do Superior do CARF proferiu os Acórdãos nºs 9303-006.247 e 9303-006.248 (publicados em 01/03/2018), por meio dos quais se reconheceu o direito do contribuinte em aproveitar créditos extemporâneos do PIS/Pasep e COFINS sem a necessidade de retificação da DACON e da EFD-Contribuição de períodos anteriores.

- no que se refere ao custo de aquisição ou de construção de bens do imobilizado, defende a clara necessidade da reforma do r. Acórdão recorrido, tendo em vista que cabe à Autoridade administrativa demonstrar juridicamente a não tributação dos bens adquiridos os quais alega não serem tributados sem colocação do artigo de lei que autorize a alegada não tributação;

- caso não seja reconhecida a flagrante falta de fundamentação legal que pudesse sustentar a glosa perpetrada pelo Fisco, fato é que os créditos a que se refere o presente item são totalmente legítimos pois estão de acordo com a legislação federal e jurisprudência formulada pelo STJ e pelo CARF;

- com relação a energia elétrica e Térmica, inclusive sobre a Forma de Vapor, reconhecida a flagrante falta de fundamentação legal que pudesse sustentar a glosa perpetrada pelo Fisco, fato é que os créditos a que se refere o presente item são totalmente legítimos pois estão de acordo com a legislação federal e jurisprudência formulada pelo STJ e pelo CARF.

- acerca da devolução de vendas, o r. Acórdão recorrido merece reforma, tendo em vista que limitou-se a colacionar as disposições do relatório fiscal, de modo que a Recorrente teve o seu direito de defesa cerceado, tendo em vista que o relatório fiscal que acompanha o presente processo é raso e genérico, o qual não indica fundamentos e operações com clareza para possibilitar a defesa da Recorrente, violando, assim, princípios constitucionais e legais que regem

o processo administrativos, tais como o da ampla defesa, legalidade, motivação, formalidade, verdade material e segurança jurídica

Por fim, requer seja o presente Recurso conhecido e provido para reformar a decisão recorrida, dada a exaustiva comprovação do direito aos créditos pleiteados pela Recorrente, afastando-se, assim, as infundadas glosas pretendidas pelo Fisco, sob pena de violação aos referidos princípios constitucionais.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo, bem como, atende aos demais pressupostos de admissibilidade, portanto dele conheço.

Conforme já relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão que julgou improcedente a Impugnação.

Alega a Recorrente fazer jus ao ressarcimento das contribuições para o PIS e COFINS, no regime não cumulativo, após a compensação ao final de cada trimestre (i) das citadas contribuições devidas em decorrência de operações realizadas no mercado interno e (ii) dos débitos próprios relativos a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, nos termos do artigo 5º da Lei nº 10.637/021 e do artigo 6º da Lei nº 10.833/032;

Segundo a Recorrente, como os valores dos créditos a que faz jus são superiores aos débitos, ela acumula saldos credores de PIS no âmbito do regime não cumulativo e, com o intuito de viabilizar a utilização dos créditos advindos da aquisição de insumos petroquímicos e realização de operação de exportação, foram elaborados e transmitidos Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento PERs, contudo, surpreendentemente, o crédito pleiteado pela Recorrente foi parcialmente deferido, razão pela qual fora apresentada manifestação de inconformidade, demonstrando a legitimidade de tais créditos, sendo que, entretanto, novamente a Recorrente foi surpreendida ao ser notificada do Acórdão nº 109-005.307, proferido em 30/03/2021, o qual entendeu pela improcedência de sua manifestação e não reconheceu o seu direito creditório.

I - Preliminares

Em sua peça recursal, sustenta a Recorrente em sede de preliminar violação ao princípio da motivação, legalidade, ampla defesa e contraditório.

A instância anterior enfrentou a alegação de nulidade quanto a suposta violação aos princípios norteadores do Processo Administrativo Fiscal, concluindo que:

“No presente caso, de imediato, cumpre observar que o Despacho Decisório foi proferido por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade tributária competente para tanto, e trouxe a descrição dos fatos e fundamentos legais que embasaram o ato.

Além disso, a análise do direito creditório em litígio fez parte de um procedimento fiscal mais amplo, sendo o resultado desse procedimento parte integrante da decisão administrativa em questão, o que inclui, entre outros documentos, o Relatório Fiscal, os Termos de Intimação Fiscal prolatados ao longo do procedimento de ofício e análises relativas à ação fiscal, que se encontram juntados aos presentes autos.

Conforme consta do Relatório Fiscal, a fiscalização baseou-se nos dados informados nas EFD's transmitidas em virtude do item 1 do TIF 01/2019, as quais se encontram identificadas na planilha “EFDs ANALIS FISC” (doc. 53), assim como nas memórias de cálculo e esclarecimentos prestados pela contribuinte em resposta ao Termos de Intimação Fiscal lavrado ao longo do procedimento de ofício. As informações foram cruzadas com os registros de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e), de Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CT-e) e da Escrituração Contábil Digital (ECD), obtidos do SPED, e analisadas considerando-se as permissões e vedações existentes na legislação tributária que trata do aproveitamento dos créditos decorrentes das atividades operacionais da empresa. Bem como, além de ter elaborado inúmeras planilhas (anexas aos autos) fazendo constar os motivos que deram causa as glosas por ele procedidas, no próprio Relatório Fiscal, a fiscalização elencou os motivos que acarretaram as glosas (não autorização dos créditos).

Nestes termos, há que se dizer que os fatos e demais informações trazidas aos autos pela fiscalização, encontram-se clara e suficientemente descritos no Relatório Fiscal, e nos respectivos anexos, enquanto os enquadramentos legais dos ilícitos tributários imputados a contribuinte foram devidamente consignados, assegurando o amplo exercício do contraditório e da ampla defesa, mediante apresentação do recurso administrativo que ora se examina.”

Correto o entendimento da Delegacia de Julgamento - DRJ, pois, razão não assiste a Recorrente, tendo em vista constarem dos autos Relatório Fiscal detalhado, Informação Fiscal, Despacho Decisório, bem como planilha pormenorizada - DOC. 53, indicando os pressupostos de fato e de direito que determinaram a decisão que deferiu parcialmente o Pedido de Ressarcimento, garantindo a Recorrente o amplo exercício do contraditório e da ampla defesa, por meio de interposição do presente Recurso Voluntário.

Ademais, o trabalho fiscal foi realizado em observância ao artigo 37 da Constituição da República que dispõe sobre os princípios norteadores dos atos administrativos praticados pelas autoridades administrativas, a saber:

"Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

(...)" (grifos nossos).

Assim, ao contrário do que defende a Recorrente, os elementos constantes dos autos atendem as disposições contidas da Lei Federal n' 9.784/1999, em seus artigos 2º e 50º:

"Art. 2º A Administração Pública obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

(...)

VII - indicação dos pressupostos de fato e de direito que determinarem a decisão;

VIII – observância das formalidades essenciais à garantia dos direitos dos administrados; "

"Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses; (...)"

Portanto, ante ao exposto, afasto as alegações de nulidade e rejeito as preliminares apresentadas.

II - Mérito

Acerca das glosas realizadas pela autoridade administrativa, conforme consta do Relatório, a Recorrente, nos anos de 2013, 2014 e 2015, apurou créditos do PIS e da COFINS não-cumulativos referentes aos seguintes custos (i) bens e serviços utilizados como insumos (nacionais e importados); (ii) armazenagem e frete nas operações de venda; (iii) aquisição ou construção de bens do imobilizado; (iv) energia elétrica e (v) devolução de vendas.

Porém, teve a Recorrente seus Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento PERs, parcialmente deferidos.

Inicialmente, antes de enfrentar o mérito das glosas efetuadas, necessário se faz analisar a legislação relativa apuração e aproveitamento desses créditos e, nesse sentido estabelecem respectivamente a Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003:

Lei nº 10.637/2002

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar

créditos calculados em relação a:

(...)

II – bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

VI – 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. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005);

(...)

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Lei nº 10.833/2003

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

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

VI – 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. (Redação dada pela Lei nº

11.196, de 2005);

(...)

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

(...)

Já nas importações de bens para utilização como insumos, a apuração desses créditos está prevista no art. 15, inciso II, §§ 1º e 3º da Lei nº 10.865/2004, considerando-se os efeitos da Medida Provisória nº 668/2015 – convertida na Lei nº 13.137/2015, abaixo transcrito:

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses:

(...)

II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

(...)

§ 1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei.

(...)

§ 3º O crédito de que trata o caput será apurado mediante a aplicação das alíquotas previstas no art. 8º sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições, na forma do art. 7º, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição. (Redação dada pela Lei nº 13.137, de 2015)

Também deve ser observado o Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, a saber:

Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, 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.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já 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”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

Dito isto, passemos a análise das glosas efetuadas pela fiscalização e mantidas pela Delegacia de Julgamento - DRJ:

Bens e serviços utilizados como insumos

Glosas relativas às aquisições de bens não tributados (contentor flexível)

Alega a Recorrente que a autoridade simplesmente não indicou o fundamento legal que justificasse as glosas, entretanto, razão não assiste a Recorrente posto que, conforme destacado no tópico relativo as preliminares, no trabalho fiscal foi devidamente indicado como fundamentação legal para a glosa o artigo 3º, § 2º, inciso II, nas Leis no 10.637/2002.

Consta ainda do Doc 53 – Planilha bens utilizados como insumos, relação das chaves das notas fiscais, descrição do bem, tal como a motivação textual da glosa, qual seja bem adquirido sem tributação das contribuições sociais (CST 8 - Sem incidência), conf. NF-e emitida pelo fornecedor.

Sendo assim, como por disposição legal não dá direito a crédito aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições para o PIS e COFINS e comprovado nos autos a aquisição do bem sem tributação das contribuições sociais, mantenho as glosas efetuadas.

PALLET PINUS C1000 X L1000 X A120 MM – PET e PALLET PINUS C1000 X L1000 X A 67 MM – PET

Neste tópico, também alega a Recorrente ausência de fundamentação legal do fisco nas glosas realizadas e falta de apresentação dos motivos que levaram a autoridade fiscal a chegar à conclusão de que o item em questão – PALLET PINUS C1000 X L1000 X A120 MM – PET e PALLET PINUS C1000 X L1000 X A 67 MM – PET não é considerado insumo da Recorrente.

Contudo, como no item anterior, relativamente a alegação, razão não assiste a Recorrente, pois além das disposições normativas citadas no trabalho fiscal, consta ainda do Doc 53 – Planilha bens utilizados como insumos, relação das chaves das notas fiscais, descrição do bem, tal como a motivação textual da glosa, qual seja, bem não considerado pela fiscalização insumo no processo produtivo de polímeros (PET) ou filamentos contínuos de poliéster (utilizado para auxiliar/facilitar a movimentação ou transporte do bem produzido).

Já em relação a alegação da Recorrente de que levando-se em conta a definição baseada nos critérios da essencialidade ou relevância das despesas com relação à atividade desempenhada (tal como definido pelo STJ e adotado pelo CARF), segundo o qual o creditamento de PIS e COFINS está relacionado à comprovação da direta relação dos custos e despesas com o auferimento de receitas da empresa, entendemos que esses pagamentos geram o direito ao crédito dos aludidos tributos, uma vez que os produtos – pallets – constituem seus insumos, sendo essenciais (critério definido pelo STJ) para o desenvolvimento das suas atividades industrial (processo produtivo) e comercial (gera receita), correto o entendimento.

De acordo com o Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, considera-se insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, os bens e serviços que compõem o processo de produção de bem destinado à venda ou de prestação de serviço a terceiros, tanto os que são essenciais a tais atividades (elementos estruturais e inseparáveis do processo) quanto os que, mesmo não sendo essenciais, integram o processo por singularidades da cadeia ou por imposição legal.

Nesse sentido, a falta do pallet na movimentação ou transporte do bem produzido compromete diretamente a integridade e qualidade do produto produzido pela Recorrente. Dessa forma, revento a glosa dos créditos relativos as aquisições dos pallets.

Serviços de frete na remessa de bens para depósito fechado ou armazém geral, no retorno de bens depositados em depósito fechado ou armazém geral, no deslocamento de bens entre estabelecimentos da empresa, de bens importados, logística, locação de máquinas para mão de obra específica, armazenagem de insumos e produtos acabados

Na mesma linha de entendimento revento a glosa dos créditos relativos à aquisição dos serviços de frete na remessa de bens para depósito fechado ou armazém geral, no retorno de bens depositados em depósito fechado ou armazém geral, no deslocamento de bens entre estabelecimentos da empresa, de bens importados, logística, locação de máquinas para mão de obra específica, armazenagem de insumos e produtos acabados por serem tais serviços tomados pela Recorrente essenciais (critério definido pelo Superior Tribunal de Justiça) para o desenvolvimento da sua atividades industrial e comercial.

Nesse sentido reproduzo as decisões deste Conselho apresentadas pela Recorrente:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/11/2004 a 30/11/2004 CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF. 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 decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho.

COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. DIREITO A CRÉDITO. HIPOCLORITO DE SÓDIO. POSSIBILIDADE De acordo com artigo 3º, inciso II da Lei nº 10.833/03, pode ser interpretado de modo ampliativo, desde que o bem ou serviço seja essencial a atividade empresarial, portanto, capaz de gerar créditos de COFINS referente ao insumo hipoclorito de sódio.

EMBALAGEM. TRANSPORTE. PALLET. CRÉDITO. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE. Os materiais de embalagens (pallets) utilizados para transporte interno de produtos fabricados e/ ou para embalagem de proteção, no transporte externo dos produtos vendidos, estão elencados dentre as despesas que dão direito ao aproveitamento de créditos da COFINS. PERÍCIA. DESNECESSIDADE. SOLICITAÇÃO INDEFERIDA. A perícia se reserva à elucidação de pontos duvidosos que requerem conhecimentos especializados para o deslinde de litígio, não se justificando a sua realização quando o fato probando

puder ser demonstrado por meio de documentos carregados aos autos.” (CARF – Recurso Voluntário - Processo nº 13502.720082/2011-64. Acórdão nº 3302-010.327 – 3ª Seção de Julgamento. Sessão de 26/01/2021. Recorrente: ITF Chemical Ltda.)”

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/10/2013 a 31/12/2013 CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62 DO ANEXO II DO RICARF. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste conselho. CRÉDITO. PRODUTOS SUJEITOS À ALÍQUOTA ZERO. IMPOSSIBILIDADE Os gastos incorridos para a aquisição de insumos tributados à alíquota ZERO não podem compor a base de cálculo para apuração dos créditos não cumulativos dessas contribuições por expressa disposição do artigo 3º, §2º, II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003. PALLETS. CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE. Os custos/despesas incorridos com pallets utilizados como embalagens enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. Assim, os pallets como embalagem utilizados para o manuseio e transporte dos produtos acabados, por preenchidos os requisitos da essencialidade ou relevância para o processo produtivo, enseja o direito à tomada do crédito das contribuições. FRETE. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CUSTO DE PRODUÇÃO. Inclui-se na base de cálculo dos insumos para apuração de créditos do PIS e da COFINS não cumulativos o dispêndio com o frete pago pelo adquirente à pessoa jurídica domiciliada no País, para transportar bens adquiridos para serem utilizados como insumo na fabricação de produtos destinados à venda. FRETE. AQUISIÇÃO DE INSUMOS COM SUSPENSÃO. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE. Nos casos de gastos com fretes incorridos pelo adquirente dos insumos, serviços que estão sujeitos à tributação das contribuições por não integrar o preço do produto em si, enseja a apuração dos créditos, não se enquadrando na ressalva prevista no artigo 3º, § 2º, II da Lei 10.833/2003 e Lei 10.637/2003. A essencialidade do serviço de frete na aquisição de insumo existe em face da essencialidade do próprio bem transportado, embora anteceda o processo produtivo da adquirente. FRETE. TRANSFERÊNCIA ENTRE FILIAIS. ARMAZÉNS. PRODUTOS ACABADOS. CRÉDITO. POSSIBILIDADE. A transferência de produtos acabados entre os estabelecimentos ou para armazéns geral, apesar de ser após a fabricação do produto em si, integra o custo do processo produtivo do produto, passível de apuração de créditos por representar insumo da produção, conforme inciso II do art. 3º das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002. CRÉDITO. BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS EM MANUTENÇÃO E LIMPEZA DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. POSSIBILIDADE. Gera direito a crédito das contribuições não cumulativas a aquisição de bens e serviços aplicados em manutenção de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo, por representarem insumos da produção. Todavia, caso tais gastos com manutenção adicionem vida útil superior a um ano às máquinas ou aos equipamentos em que aplicados, tais gastos devem ser incorporados ao ativo. Ainda assim há direito ao crédito, mas seguindo a sistemática de crédito de ativos (integral ou por depreciação). CRÉDITO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO INDIVIDUAL (EPI) E UNIFORMES. POSSIBILIDADE. Gera direito a crédito da contribuição não cumulativa a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) e uniformes essenciais para produção, exigidos por lei ou por normas de órgãos de fiscalização. CRÉDITO. LABORATÓRIO. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. POSSIBILIDADE. Há possibilidade de apuração de créditos sobre os dispêndios incorridos com exames laboratoriais dos insumos e produtos utilizados pela

indústria na produção de alimentos, incluindo os gastos com coleta e transporte do material a ser examinado, constituem custo da produção, essenciais para o desenvolvimento da atividade produtora. CORREÇÃO MONETÁRIA. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 125. No ressarcimento da contribuição não cumulativa não incide correção monetária ou juros, nos termos dos artigos 13 e 15, VI, da Lei nº 10.833, de 2003. (CARF. Recurso Voluntário. Processo nº 10935.721293/2014-89. Acórdão nº 3301-008.923 – 3ª Seção de Julgamento 24/09/2020. Recorrente: KAEFER Agro Industrial Ltda.)”

Serviços auxiliares /apoio administrativo

A mesma lógica não se aplica soas serviços tomados pela Recorrente classificados como serviços auxiliares, ou seja, de apoio administrativo. Não há previsão normativa expressa para tomada do crédito acerca destas aquisições, bem como, a luz do Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, não são considerados insumos.

Portanto, corretas as glosas efetuadas tendo em vista que o serviço não é considerado insumo nos processos produtivos de polímeros (PET) e filamentos contínuos de poliéster.

Quanto a glosa relativa ao serviço de locação de veículo, as disposições contidas dos artigos 3º, IV, das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, restringem o crédito a bens e serviços essenciais e relevantes à atividade da empresa. A locação de veículos, apesar de necessária em alguns casos, não se enquadra nesse critério.

Nesse sentido a 3ª Turma da Câmara Superior deste Conselho aprovou súmula que veda o aproveitamento de créditos de PIS/COFINS sobre despesas com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros.

Glosas extemporâneas

Afirma a Delegacia de Julgamento - DRJ que não deve ser confundida a apuração/apuração extemporânea do crédito com a utilização extemporânea de crédito, no caso previsto no artigo 165 do CTN e §4º do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03 trata-se de créditos já constituídos, mas não aproveitados, os quais poderão ser utilizados em períodos futuros e aduzindo a necessidade de escrituração do crédito até o mês seguinte da aquisição do produto ou serviço.

Argumenta a Recorrente a não indicação de fundamento para a não aplicação do mesmo entendimento ao caso de apropriação dos créditos, bem como, tal entendimento encontra-se divergente com o entendimento da própria Receita Federal.

Ocorre que, o direito ao creditamento é assegurado pelo prazo decadencial, nos termos do artigo 165 do CTN, bem como do artigo 1º do Decreto 20.910/1932 e inexistindo regra que estabeleça o prazo para escrituração do crédito até o mês seguinte da aquisição do produto e/ou a necessidade de retificação dos documentos de escrituração corretas o entendimento apresentado pela Recorrente.

Nesse sentido, destaco abaixo trecho do Recurso Voluntário:

“Além disto, a 3ª Turma da Câmara do Superior do CARF proferiu os Acórdãos nºs 9303-006.247 e 9303-006.248 (publicados em 01/03/2018), por meio dos quais se reconheceu o direito do contribuinte em aproveitar créditos extemporâneos do PIS/Pasep e COFINS sem a necessidade de retificação da DACON e da EFD-Contribuição de períodos anteriores. Confira-se a ementa:

“CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO. Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não-cumulatividade do PIS e COFINS pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte ou da apresentação de PER único para cada trimestre. As linhas 06/30 e 06/31 do DACON, denominadas respectivamente de “Ajustes Positivos de Créditos” e de “Ajustes Negativos de Créditos”, contemplam a hipótese de o contribuinte lançar ou subtrair outros créditos, além daqueles contemporâneos à declaração. Também a EFD PIS/COFINS, constante do Anexo único do Ato Declaratório Executivo COFIAS nº 34/2010, prevê expressamente a possibilidade de lançar créditos extemporâneos, nos registros 1101/1102 (PIS) e 1501/1502 (COFINS)”. (Grifos nossos)

100. Em seu voto, o Conselheiro Relator faz menção à decisão proferida pela 3ª Turma da Câmara Superior no Acórdão nº 9303-004.562, de 08/12/2016, pelo qual a turma havia chegado a idêntico entendimento, isto é, pela prescindibilidade de prévia retificação.

101. Destacou-se também a decisão proferida no Acórdão nº 3202-001.617, de 19/03/2014, pela 2ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, em que também se decidiu pelo afastamento da exigência de retificação do DACON e EFD-Contribuições de períodos pretéritos.

101. Destacou-se também a decisão proferida no Acórdão nº 3202-001.617, de 19/03/2014, pela 2ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção do CARF, em que também se decidiu pelo afastamento da exigência de retificação do DACON e EFD-Contribuições de períodos pretéritos.

102. O que se destaca é de que inexistente previsão legal que imponha a retificação das obrigações acessórias para o aproveitamento extemporâneo dos créditos de PIS/Pasep e COFINS.

103. Como mencionado no próprio Acórdão recorrido, o artigo 3º, § 4º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 dispõe apenas que “o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes”.

104. Constata-se, portanto, a possibilidade de apropriação de crédito extemporâneo em razão da ausência de previsão legal que impeça ou estabeleça o prazo, bem como embasado nas demais fundamentações legais, devendo este entendimento ser considerado para a necessidade de retificação das EFD's, DCTF ou DCOMP. Vejamos:

£&(…) CRÉDITO EXTEMPORÂNEO.

APROVEITAMENTO. SEM NECESSIDADE PRÉVIA DE RETIFICAÇÃO DO DAON. POSSIBILIDADE. Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo e demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não-cumulatividade do PIS e da COFINS pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Daon por parte do contribuinte. (...)” (CARF, Terceira Seção de Julgamento, Processo nº

10768.004024/2006-13, Acórdão 9303-008.048, publicação 20/02/2019) (grifos nossos)

£&(…) PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVOS. APROPRIAÇÃO DE CRÉDITOS As leis instituidoras da sistemática não-cumulativa das contribuições PIS e COFINS, ao exigirem apenas que os insumos sejam utilizados na produção ou fabricação de bens, não condicionam a tomada de créditos ao “consumo” no processo produtivo, entendido este como o desgaste em razão de contato físico com os bens em elaboração. Comprovado que o bem foi empregado no processo produtivo e não se inclui entre os bens do ativo permanente, válido o crédito sobre o valor de sua aquisição. PIS/COFINS NÃO-CUMULATIVOS. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. Nos termos do § 4º do art. 3º das Leis 10.637 e 10.833 “o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes”. (CARF, Câmara Superior de Recursos Fiscais, Processo nº 10925.720686/2012--22, Acórdão nº 9303-003.478 – 3ª Turma). (Grifos nossos)”

Sendo assim, ante ao exposto, anulo a glosa realizada.

Custo de aquisição ou de construção de bens do imobilizado:

Sustenta a Recorrente que a autoridade fiscal se limitou a atribuir observações vagas, tais como, “registro repetido”, “registro sem informação de CFOP”, “nota fiscal não apresentada”, “descrição genérica” e “bem/serviço não sujeito ao pagamento de PIS/COFINS”, sem indicar, novamente, o fundamento legal que justifique referidas glosas, contudo razão não a assiste.

Como destacado pela Delegacia de Julgamento -DRJ:

“além de ter oportunizado a contribuinte, no decorrer do procedimento fiscal, a oportunidade de apresentar uma planilha hábil à demonstração da apuração e apropriação da totalidade dos créditos decorrentes de custos e despesas incorporadas ao Ativo Imobilizado, informados no registro F120 das EFDs analisadas, a título de “Máquinas, Equipamentos e Outros Bens Incorporados ao Ativo Imobilizado (Crédito com Base no Valor de Aquisição)”, a autoridade fiscal cuidou de discriminar cada um dos bens geradores dos créditos por ele glosado. Assim sendo, a contribuinte foram fornecidas todas as informações necessárias para que ela pudesse combater as alegações da fiscalização.”

Assim, como no caso dos autos o ônus da prova é da Recorrente e em que pese dada a ela as informações necessárias para que ela pudesse combater as alegações da fiscalização, nada foi feito, portanto mantenho as glosas efetuadas.

Energia Elétrica e Térmica, inclusive sobre a Forma de Vapor

De acordo com a legislação, do valor apurado a pessoa jurídica poderá descontar Créditos de PIS e COFINS calculados em relação a energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica.

No caso dos autos, alega a Recorrente que da base de cálculo dos valores informados nas EFD não constam os créditos correspondentes às parcelas do ICMS Subvenção e Contribuição Iluminação Pública e que, novamente, a fiscalização não apontou qualquer justificativa legal para realizar referido ajuste.

Ocorre que, razão não assiste a Recorrente, pois, além de citar a fundamentação legal que fundamentou as glosas procedidas a fiscalização assim se manifesta:

A planilha “ENERGIA ELÉTRICA”, elaborada com base nos registros C501 das EFDs analisadas, mostra as operações sobre as quais o contribuinte apurou os créditos de PIS e COFINS não cumulativos. Os valores informados nas EFDs referentes às notas fiscais nos 3.026.222 e 2.896.274, emitidas respectivamente em 24/09/2015 e 23/11/2015, foram ajustados aos valores encontrados nas cópias das contas de energia elétrica, fornecidas pela empresa em atenção ao TIF 01/2019, Doc. 11, não sendo computadas na base de cálculo dos créditos as parcelas correspondentes ao “ICMS Subvenção” e à “Contribuição Iluminação Pública”. Os totais mensais autorizados foram transportados para as planilhas “APUR CRED JAN 2015” a “APUR CRED DEZ 2015” (arq. “APURACAO DE CREDITOS.xlsx”) onde, mediante a aplicação dos percentuais de rateio calculados com base na receita bruta total, demonstrados na planilha “PERC RATEIO REC BRUTA”, foram vinculados às receitas tributadas no mercado interno (RTMI), não tributadas no mercado interno (RNTMI) e de exportação (REXPO).

Portanto, correta a glosa efetuada.

Devolução de vendas

Como consta da legislação, do valor apurado a pessoa jurídica poderá descontar créditos de PIS e COFINS calculados em relação a bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada.

Ocorre que, de acordo com a documentação acostada aos autos, especificamente Doc. 53 (planilha/ “DEVOLUÇÃO DE VENDAS”), restou comprovado que a Recorrente descontou créditos de operações originárias não tributadas, em desacordo com a legislação.

Ressalte-se ainda, constar relacionado na referida planilha, além de outras informações a “Chave da Nota Fiscal Eletrônica”, o “Código NCM”, o “CNPJ do Fornecedor”, a “Descrição do Bem” e a “BC Crédito PIS/COFINS (EFD) relativas as operações não tributadas.

Dessa forma, não assiste razão a Recorrente ao alegar que não foram indicadas, as operações sobre as quais a fiscalização entendeu serem não tributadas, o que a impediria de combater às alegações da fiscalização.

Portanto, correta a glosa efetuada.

Conclusão

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade e, no mérito, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter, observados os requisitos da lei, as glosas de créditos relativos aos seguintes itens: (i) pallets, (ii) serviços de frete na remessa de bens para depósito fechado ou armazém geral, no retorno de bens depositados em depósito fechado ou armazém geral, no deslocamento de bens entre estabelecimentos da empresa, de bens importados, logística, armazenagem de insumos e produtos acabados e (iii) créditos descontados extemporaneamente, incluindo a locação de máquinas para mão de obra específica, mas desde que demonstrado inequivocamente o seu não aproveitamento em períodos anteriores e desde que devidamente comprovados com documentação hábil e idônea.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale

Conselheira Relatora

ACÓRDÃO 3201-011.943 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 10480.728787/2017-22

DOCUMENTO VALIDADO