



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10530.726187/2014-44
ACÓRDÃO	3201-012.361 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	INDUSTRIA DE CALÇADOS CASTRO ALVES S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

INSUMOS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

São passíveis de aproveitamento para creditamento os insumos adquiridos por estabelecimento filial da empresa, quando previstos na legislação.

MATRIZ, NAVALHA E FORMA. INSUMO. LIMITAÇÃO TEMPORAL SAZONAL. POSSIBILIDADE.

Matriz, Navalha e Forma utilizados pela empresa não seriam ativáveis devido ao lapso temporal existente no caso prático, pois seriam usados somente pelo tempo que durar a coleção, sendo sazonal a utilização.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. FRETES NA VENDA DO PRODUTO FINAL.

A despesa com frete na venda do produto final só dá direito a crédito da contribuição nas operações de venda, quando tal dispêndio recair sobre o vendedor, inexistindo previsão legal de inclusão, para fins de creditamento, de outros gastos, mesmo que complementares a essas operações.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. GLOSA.

É cabível a glosa de créditos extemporâneos, quando, dentro do prazo decadencial de cinco anos, a autuada não retifica as declarações (DACON, e DCTF) para demonstrar que efetivamente apurou e não descontou os créditos a que diz fazer jus.

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. ENERGIA ELÉTRICA.

Por expressa previsão legal, dão direito a crédito os valores gastos com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não gerando crédito o valor incluído na fatura correspondente à contribuição para o custeio da iluminação pública, os encargos financeiros cobrados na

fatura de energia elétrica a título de demanda contratada, contribuição de iluminação pública, juros e multa por atraso no pagamento da fatura.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter a glosa de créditos decorrentes da aquisição de matrizes, formas e navalhas e para deixar claro que, por ter a decisão recorrida afastado a ocorrência de simulação, a qualificação da multa deve ser cancelada

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Luiz Carlos de Barros Pereira (substituto[a] integral), Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Luiz Carlos de Barros Pereira.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração cobrando PIS e COFINS sobre glosa de crédito tomados pela Recorrente referentes ao período de apuração **01/04/2009 a 30/06/2009**, consubstanciados nos autos de infração de fls. 6442/6449, relativos a glosa de créditos de Cofins e de PIS/Pasep constituídos pelo sujeito passivo no regime não cumulativo, sob os seguintes motivos resumidamente:

- Glosa de todas as notas fiscais de insumos ou serviços adquiridos pela filial 0003-57, sob suposta alegação de estabelecimento;
- Glosa sobre aquisição de matrizes, navalhas e formas;
- Glosa devido a escrituração de créditos extemporâneos;

- Glosa sobre aquisição de serviços utilizados como insumos;
- Glosa sobre despesas com energia elétrica;
- Glosa sobre despesas de frete nas operações de vendas; e
- Glosa sobre devolução de compras.

Cientificado dos autos de infração em 25/11/2014, o contribuinte apresentou impugnação, em 08/12/2014(fl.s. 6462/6498), com os seguintes argumentos, em síntese:

a) O Auditor adotou como premissa (equivocada) o fato de que o Estabelecimento Filial 0003-57 consistia em um Estabelecimento Industrial.

b) O Auditor elencou algumas situações de pleno conhecimento do Fisco (empresas com mesmos sócios, mesmo telefone, filial com mesmo endereço da Calçados Andreza e não possui conta de energia elétrica, nem funcionários etc.), pois já constavam nas Declarações transmitidas, vinculando-as de maneira capciosa na tentativa de criar um factóide que o permitisse concluir sobre a inexistência de fato da filial.

c) O Estabelecimento Filial 0003-57, localizado no município de Santa Clara - RS, consiste em uma unidade que tem por finalidade o “Apoio Logístico”, onde se concentra o suprimento de matérias primas adquiridas, ora (i) por baixas quantidades, ora (ii) de maneira pulverizada de diversos fornecedores localizados no Estado gaúcho que, posteriormente, são transferidos para os Estabelecimentos localizados no Estado da Bahia, otimizando assim os custos de transporte e frete.

d) O fato é que não há que se falar em capacidade operacional para industrialização dos insumos, pois o Estabelecimento Filial 0003-57 não era - e não é - um estabelecimento industrial.

e) Todo os insumos adquiridos eram posteriormente transferidos para os Estabelecimentos Matriz e Filial 0002-76, para que ocorresse a industrialização e a comercialização final.

f) Para tal constatação, basta analisar e comparar as NF de aquisição e as NF de transferências do Estabelecimento Filial 0003-57, conforme planilha e documentos anexos. Dada a grande quantidade de NF emitidas, a Impugnante apresenta aleatoriamente e por períodos, algumas das NF relativas a tais operações, informando que está a disposição para, assim que solicitado em eventual diligência, apresentar todas as NF.

g) A ausência de funcionários decorre da relação de GRUPO ECONÔMICO entre as empresas, permitindo que à época, a Impugnante compartilhasse funcionários com a empresa Calçados Andreza. Diversas foram as razões para tal compartilhamento: funcionários já capacitados; funcionários confiáveis; otimização de custos e despesas; e fornecedores em comum e próximos; etc. (Solução de Divergência COSIT nº 23, de 23 de setembro de 2013).

h) Se considerarmos unicamente as operações de aquisições de insumos do Estabelecimento Filial 003-57 com a empresa Calçados Andreza, constata-se que tais operações correspondem a 0,5% (meio por cento) de todas as aquisições de insumos do impugnante.

i) Considerando hipoteticamente que as operações entre o Estabelecimento Filial 0003-57 e a empresa Calçados Andreza configurassem simulação, o impugnante estaria “criando” um custo dedutível adicional de 0,7% (em comparação à totalidade dos custos) e, por sua vez, a empresa Calçados Andreza estaria “criando” um faturamento extra, permanecendo o efeito tributário nulo para o grupo econômico.

j) A emissão de uma única nota fiscal (com ordem de compra posterior a data de emissão), entre centenas emitidas no período, não é suficiente para justificar ou até mesmo presumir a ocorrência de simulação.

k) Totalmente descabida é a argumentação de simulação do item 24.10 do TVF, no qual o AFRF utiliza-se desta falácia para “não considerar os atos realizados entre as sociedades”, vedando a utilização das notas fiscais de insumos e serviços adquiridos pela filial 0003-57. A Impugnante não simulou qualquer operação, todas as operações foram de fato realizadas com a mais absoluta boa fé que lhe é comum.

l) O PIS e a COFINS incidem sobre todas as receitas, razão pela qual o conceito de não cumulatividade a elas empregados também possui maior amparo. O reflexo, em se tratando de conceito de insumo, é que devem ser considerados todos aqueles produtos inerentes à produção, fonte das receitas.

m) Os insumos Matriz, Navalha e Forma eram utilizados por coleção, sendo trocados ao final de cada temporada. Ou seja, sua vida útil era delimitada pelo lapso temporal em que a coleção estivesse em produção, sendo substituída por nova periodicamente; adicionalmente, as navalhas perdem o corte pelo desgaste do contato físico com o couro, sendo consumidas nas atividades produtivas.

n) O entendimento de Ativo Imobilizado por parte do AFRF é equivocado, pauta-se em Resolução do Conselho Federal de Contabilidade, nº 1.025/2005, este revogado pela Resolução nº 1.177/2009 (alterada e consolidada pela Resolução NBCTG27(R2)/2014).

o) Ao se analisar os produtos glosados pelo AFRF, depreende-se que faliu o preenchimento dos requisitos supra elencados, nos termos da Resolução vigente ao qual se pautou o auto de infração. Os insumos impugnados são palpáveis, são mantidos na produção e são destinados à manutenção da empresa, CONTUDO, não são utilizáveis por mais de um período. Isto porque as coleções ficam desatualizadas periodicamente, não sobrevivendo sua existência na linha de produção após a troca de desenhos.

p) Em se tratando de IRPJ, as formas, facas (navalhas) e matrizes são considerados CUSTO, não integrando o ativo imobilizado, portanto não havendo de se depreciá-

los. Se a própria Receita Federal do Brasil reconhece os itens como custo de produção, totalmente descabido a interpretação do AFRF pela caracterização como não insumos.

q) Quanto aos serviços utilizados como insumos, a Calçados Andreza S.A., empresa controladora do grupo econômico, situava-se no município de Santa Clara do Sul. Uma de suas atribuições era a efetiva industrialização de modelagem de calçados por conta e ordem da Impugnante com remessa direta aos clientes no exterior. Portanto, em vista da existência de industrialização com remessa direta aos clientes, incorreta a glosa das notas fiscais n°s 370.263, 371.906 e 373.391, todas nos termos da legislação vigente.

r) O direito ao crédito sobre os insumos considerados extemporâneos pela fiscalização é inconteste, consubstanciado nos termos do §4º do artigo 3º das Leis n° 10.637/2002 e 10.833/2003.

s) Quanto às despesas com energia elétrica, é patente a necessidade da realização do consumo de energia na forma praticada pela Impugnante. É impensável estabelecimento de porte razoável não possuir contrato semelhante com a concessionária de energia elétrica, a falta de luz, mesmo que intermitente, gera enormes prejuízos à empresa. Assim, conclui-se que é requisito competitivo e econômico a presença de um contrato de garantia de fornecimento de energia elétrica.

t) No que diz respeito às despesas com frete, não é obrigatório previsão expressa no rol do artigo 3º das leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, para o creditamento de gastos com seguro, pedágio e GRIS como pretende o AFRF. A exclusão desses gastos como crédito é incoerente; são despesas acessórias e obrigatórias ao frete, portanto, ao processo de venda.

Em 22/09/2015 o contribuinte apresentou o documento de fls. 6920/6921 onde comunica a desistência parcial da impugnação apresentada no tocante ao item “serviços utilizados como insumos da empresa Calçados Andreza”.

Dando seguimento ao julgamento da Impugnação foi julgada pela 4ª Turma da DRJ/FOR, com a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

INSUMOS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

São passíveis de aproveitamento para creditamento os insumos adquiridos por estabelecimento filial da empresa, quando previstos na legislação.

RESSARCIMENTO. INSUMO CORPÓREO.

Para configurar insumos para os fins de creditamento na forma do disposto no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, as

partes e peças de reposição usadas em máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de bens destinados à venda devem sofrer alterações, tais como o desgaste, o dano, ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, e, ainda, não podem representar acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem em que forem aplicadas.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. FRETES NA VENDA DO PRODUTO FINAL.

A despesa com frete na venda do produto final só dá direito a crédito da contribuição nas operações de venda, quando tal dispêndio recair sobre o vendedor, inexistindo previsão legal de inclusão, para fins de creditamento, de outros gastos, mesmo que complementares a essas operações.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. GLOSA.

É cabível a glosa de créditos extemporâneos, quando, dentro do prazo decadencial de cinco anos, a autuada não retifica as declarações (DACON, e DCTF) para demonstrar que efetivamente apurou e não descontou os créditos a que diz fazer jus.

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. ENERGIA ELÉTRICA.

Por expressa previsão legal, dão direito a crédito os valores gastos com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não gerando crédito o valor incluído na fatura correspondente à contribuição para o custeio da iluminação pública, os encargos financeiros cobrados na fatura de energia elétrica a título de demanda contratada, contribuição de iluminação pública, juros e multa por atraso no pagamento da fatura.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2009 a 30/06/2009

INSUMOS. CREDITAMENTO. POSSIBILIDADE.

São passíveis de aproveitamento para creditamento os insumos adquiridos por estabelecimento filial da empresa, quando previstos na legislação.

RESSARCIMENTO. INSUMO CORPÓREO.

Para configurar insumos para os fins de creditamento na forma do disposto no art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, as partes e peças de reposição usadas em máquinas e equipamentos utilizados na fabricação de bens destinados à venda devem sofrer alterações, tais como o desgaste, o dano, ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, e, ainda, não podem representar acréscimo de vida útil superior a um ano ao bem em que forem aplicadas.

CRÉDITOS A DESCONTAR. INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. FRETES NA VENDA DO PRODUTO FINAL.

A despesa com frete na venda do produto final só dá direito a crédito da contribuição nas operações de venda, quando tal dispêndio recair sobre o vendedor, inexistindo previsão legal de inclusão, para fins de creditamento, de outros gastos, mesmo que complementares a essas operações.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. GLOSA.

É cabível a glosa de créditos extemporâneos, quando, dentro do prazo decadencial de cinco anos, a atuada não retifica as declarações (DACON, e DCTF) para demonstrar que efetivamente apurou e não descontou os créditos a que diz fazer jus.

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. ENERGIA ELÉTRICA.

Por expressa previsão legal, dão direito a crédito os valores gastos com energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não gerando crédito o valor incluído na fatura correspondente à contribuição para o custeio da iluminação pública, os encargos financeiros cobrados na fatura de energia elétrica a título de demanda contratada, contribuição de iluminação pública, juros e multa por atraso no pagamento da fatura.

Impugnação Procedente em Parte

Outros Valores Controlados

Cientificado em 11/05/2017, do acórdão acima, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário no dia 25/05/2017, recorrendo em relação aos itens mantidos do Auto de Infração, alegando resumidamente os mesmos argumentos para os itens mantidos pela decisão ora recorrida, os quais foram glosas sobre Matrizes, formas e navalhas, Energia elétrica, Frete e Creditamento extemporâneo.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

Do conceito de insumo

Inicialmente, antes de enfrentar o mérito das glosas mantidas e revertidas, necessário se faz analisar a legislação relativa à apuração e aproveitamento desses créditos. Nesse sentido, as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 estabelecem:

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)oVI – 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)oIII - 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)oVI – 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:

Lei nº 10.865/2004:

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:

Parecer Normativo COSIT nº 5/2018:

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.

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.

Do caso fático

Crédito sobre matrizes, formas e navalhas

Segundo a argumentação da Recorrente os produtos em questão podem ser separados e detalhados da seguinte maneira:

- Matriz: Desenhada de acordo com o desenho final do produto, delinea o contorno dos cortes do couro;
- Navalha: Produto responsável pelo corte do couro, sofre desgaste em razão do contato com a matéria prima; e,
- Forma: Utilizado para dar forma ao couro na posição de costura, apresenta características próprias em função do desenho pretendido.

Considerando o atual entendimento sobre insumo para PIS/COFINS podemos ter certeza de que tais itens são essenciais e relevantes para a produção de sapato, devendo portanto ser revertida a glosa referente a esses itens.

Crédito sobre energia elétrica

No presente processo a discussão não paira sobre a possibilidade ou não do creditamento de energia elétrica, e sim sobre outros custos relacionados a energia elétrica.

A glosa referiu-se a valores da fatura que não eram intitulados como “consumo”. Destaca a autoridade que a legislação somente se permite o desconto de créditos em relação à energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não se incluindo em citados gastos as despesas classificadas como: “taxa de iluminação pública, multas por atraso no pagamento da energia faturada e outros serviços diversos”, os quais foram integralmente glosados.

A recorrente argumenta que estes valores estariam vinculados ao consumo de energia no processo produtivo da empresa e deveriam ser incluídos nos custos de energia elétrica consumida. Isto porque não haveria restrição legal impedindo o creditamento de Pis e Cofins sobre a totalidade das despesas de energia consumida nos estabelecimentos da empresa, sem qualquer restrição adicional. A exclusão destes valores da base de cálculo dos créditos seria uma interpretação restritiva e equivocada, além de violar o princípio da não cumulatividade.

Em relação à energia elétrica destaque-se que o crédito referente a ela própria fora devidamente reconhecido, apenas os “acessórios cobrados juntamente com as faturas de energia elétrica”, conforme caracterizou(indevidamente) a recorrente, foram glosados. Tais “acessórios” são a taxa de iluminação pública e multas por atraso no pagamento das despesas de energia elétrica.

Não assiste razão à Recorrente em sua irrisignação, pois mesmo considerando a interpretação vigente para o conceito de insumo, mais liberal que a adotada ao tempo da decisão recorrida, não se coaduna com a ideia de essencial ao seu processo produtivo, e, assim, ser suscetível de geração de crédito a despesa relativa à taxa de iluminação pública, muito menos multa por atraso no pagamento da fatura, ou qualquer outro “acessório de mesma espécie”. Além disso, a lei especificou em dispositivo próprio, no art. 3º inciso III, a despesa de energia elétrica como geradora de crédito, fora de qualquer discussão acerca do conceito citado.

Assim, os “acessórios” da energia elétrica devem ser discutidos no âmbito do inciso III, do art. 3º, não dentro do conceito geral de insumo.

De fato, o inciso III, do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não autoriza incluir tais “acessórios” na base de cálculo dos créditos, mas tão-somente a despesa com a própria energia consumida no estabelecimento da empresa:

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

(...)III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica;”

O texto legal não autoriza ao intérprete incluir outras despesas, a título de acessórios, além da despesa de energia na base de cálculo de créditos.

Ademais, o caso da multa por atraso ensejaria vantagem indevida ao usuário em mora, em relação ao usuário pontual, premiando e incentivando a inadimplência. E o tributo (taxa ou contribuição de iluminação pública) por sua própria natureza não pode ser considerado um acessório do preço pago pelo consumo de energia.

Decisões neste sentido existem diversos precedentes neste Conselho, conforme se reproduz abaixo:

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

Período de apuração: 01/07/2013 a 30/09/2013

CRÉDITO. TAXA DE ILUMINAÇÃO PÚBLICA. MULTA POR ATRASO. VEDADO.

Somente se permite o desconto de créditos em relação à energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, não se incluindo em citados gastos as despesas com taxa de iluminação pública, multas por atraso no pagamento da energia faturada e outros serviços diversos.

(Acórdão 3002-002.569, de 10/02/2021. Processo nº 13227.900245/2014-30. Relator: Wagner Mota Momesso de Oliveira.)

Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/03/2006

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM ENERGIA ELÉTRICA. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.

Somente dão direito a crédito no âmbito do regime da não cumulatividade os valores gastos com o consumo de eletricidade, não sendo considerados créditos os valores pagos a outro título as empresas concessionárias de energia elétrica.

(Acórdão 9303-006.627 de 10/02/2021. Processo nº 10920.001868/2007-83. Relator: Luiz Eduardo De Oliveira Santos)

A taxa de iluminação pública, tributo cobrado pelos municípios, e a multa, cobrada pela concessionária em razão da mora do usuário, assim como “outros serviços diversos” não contemplam a possibilidade de gerar crédito a favor do contribuinte. Desta forma, não cabem reparos à decisão de primeira instância no que diz respeito à glosa dos créditos destas despesas com energia elétrica.

Crédito sobre frete

Fora a hipótese do frete de venda, o frete segue o regime geral de creditamento das contribuições essencial (como o frete no curso do processo produtivo) ou relevante (como o frete de aquisição de insumos) ao processo produtivo, possível a concessão do crédito.

O art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, deve ser interpretado com critério próprio: o da essencialidade ou relevância, devendo ser considerada a imprescindibilidade ou a importância de determinado bem ou serviço para a atividade econômica realizada pelo Contribuinte. Referido conceito foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp nº 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos.

A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, no sentido de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção.

Entrando na Lei nº 10.833/2003 fica clara que além dos pontos acima é necessário a verificação que o ônus do frete deva ser suportado pelo vendedor, ato esse não verificado no processo em questão.

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

(...)

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

Posto isso mantida a glosa referente a esse item.

Créditos extemporâneos

Alega que a legislação citada na autuação não traz qualquer menção à obrigatoriedade de o contribuinte retificar a DACON ou a DCTF para aproveitar os créditos de PIS/COFINS extemporaneamente e que permite que o saldo credor possa ser utilizado nos meses subsequentes.

Ou seja, isso significa que se deve respeitar a ordem lógica da norma citada acima: primeiro apurar o crédito dentro do mês de origem (fato gerador do crédito), com base nos critérios de rateio da época, para depois aproveitar eventual saldo nos meses subsequentes.

A norma não fala que determinada nota fiscal (base de cálculo) poderá ser aproveitada nos meses subsequentes, mas sim os créditos, evidentemente, o seu saldo restante após sua dedução dos débitos (interpretação sistemática – refere-se a saldo de créditos).

Diante disso, ainda que prevalecesse o entendimento externado no Acórdão da DRJ RIO, de possibilidade de utilização de crédito extemporâneo sem retificação de DACON, mas com apresentação de demonstrativos de apuração, também no presente processo deve ser mantida a glosa questionada:

- i) por ausência de retificação de DACON;
- ii) por ausência de apresentação de demonstrativo de apuração e utilização do crédito e
- iii) porque os créditos decorrem de dispêndios que não se caracterizam como insumos.

Da multa qualificada

A Recorrente requer que fique claro o cancelamento da multa qualificada, visto que ficou comprovada que não houve simulação no caso prático.

Posto isso deixo claro a necessidade de cancelamento da multa qualificada, devido ao afastamento da Recorrente sobre a acusação de simulação.

Da conclusão

Voto por conhecer do recurso Voluntário e dar provimento para reverter a glosa dos créditos decorrente de compra de **matrizes, formas e navalhas**. Além disso deixar claro que na decisão ora recorrida, por ter afastada a alegação de simulação, a multa qualificada deve ser cancelada.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow

