



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10783.905503/2014-71
ACÓRDÃO	3102-003.389 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de janeiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRAMETAL S/A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2013 a 30/06/2013

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1221170/PR.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1221170/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.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. FERRAMENTAS ESSENCIAIS PARA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. APROVEITAMENTO.

Ferramentas que constituem gastos com a manutenção das máquinas e equipamentos devem ser aproveitadas para fim de creditamento, por sua essencialidade e relevância na cadeia produtiva, de conformidade com os critérios de essencialidade ou relevância definidos pelo STJ no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

EMBALAGENS. APROVEITAMENTO DE CRÉDITO. MÃO DE OBRA ESPECÍFICA PARA MONTAGEM DAS EMBALAGENS. APROVEITAMENTO DADA SUA ESPECIFICIDADE. EMBALAGENS DE TRANSPORTE. CRÉDITO. ART. 3º II, DA LEI 10.833/2003. POSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com embalagens de transporte são insumos, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, por garantirem a qualidade dos produtos, mantendo a sua integridade.

COFINS NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. NÃO APROVEITAMENTO.

Verificando que deixou de aproveitar crédito pretérito de COFINS no regime da não cumulatividade, o sujeito passivo pode dele usufruir (i) mediante retificação do DACON pertinente ao período de apuração correspondente ao da formação do direito e dos DACONs subsequentes (e das respectivas DCTFs), caso em que ressarcirá o principal acrescido de juros de mora; ou, a seu critério, (ii) no período de apuração corrente, sem a necessidade de retificação de demonstrativos ou declarações anteriores, mas conformando-se em aproveitar o crédito por seu valor nominal, sem atualização (art. 13 da Lei nº 10.833/2003), mas a incluindo em DACON, que não socorreu.

SÚMULA CARF nº 231

O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, revertendo as glosas de ferramentas não passíveis de imobilização, de embalagens dos kits de torres de energia elétrica e telecomunicação e despesa de pessoal terceirizado na montagem de embalagens dos kits de torres.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatado o Relatório da DRJ, onde, com precisão, objetividade e simplicidade nos informa os fatos e as razões do lançamento, o adoto até seu julgamento. Confira:

Relatório

Trata o presente processo sobre Manifestação de Inconformidade apresentada em face do despacho decisório, de 09/03/2015, rastreamento nº 098615669, proferido pela DRF/Vitória, o qual deferiu parcialmente o crédito pleiteado no pedido de ressarcimento nº 28419.04578.240913.1.1.10-2174. Reproduz-se o campo 3 do referido despacho decisório:

3-FUNDAMENTAÇÃO, DECISÃO E ENQUADRAMENTO LEGAL

Tipo de Crédito: PIS/PASEP NÃO CUMULATIVO - MERCADO INTERNO				
Analisadas as informações relacionadas ao documento acima identificado, foi confirmado direito creditório conforme descrito no quadro abaixo:				
	Abril	Maió	Junho	TRIMESTRE
VLR CRÉDITO PEDIDO	50.334,34	112.071,44	281.786,68	444.192,46
VLR CRÉDITO CONFIRMADO	44.911,46	107.074,71	270.663,00	422.649,17

Informações complementares da análise do crédito estão disponíveis na página internet da Receita Federal, e integram este despacho.

Parte do crédito reconhecido foi utilizado em compensações, razão pela qual concedo restituição/ressarcimento parcial para o pedido apresentado no PER/DCOMP: 28419.04578.240913.1.1.10-2174

Valor da restituição/ressarcimento: R\$ 78.014,98

Para informações complementares da análise de crédito, detalhamento da compensação efetuada e identificação dos PER/DCOMP objeto da análise, consultar o endereço www.receita.fazenda.gov.br, menu "Onde Encontrar", opção "PER/DCOMP", item "PER/DCOMP- Despacho Decisório".

Base Legal: Lei nº 10.637, de 2002; Lei nº 10.865, de 2004, art. 17 da Lei nº 11.033, de 2004, e o art. 16 da Lei nº 11.116, de 2005. Art. 7º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Art. 43 da Instrução Normativa RFB nº 1.300, de 2012.

Transcreve-se, ainda, em parte, abaixo, o PARECER SEFIS DRF/VIT/ES nº 212/2.014, que amparou o despacho decisório nº 098615669:

A empresa BRAMETAL tem por objeto social a Fabricação de Estruturas Metálicas, CNAE 2511-0-00, destinada ao Mercado Interno e Externo e apresentou a DIPJ - Declaração de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica, ano calendário 2013, sob o regime de tributação pelo Lucro Real, ficando sujeita a 3 apuração do PIS e da COFINS pela sistemática da Não Cumulatividade, nos termos da Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003, respectivamente

[...]

A fiscalização elaborou Planilhas (Vide Anexos 1 A a 1 C) demonstrando os valores contidos nos DACON, considerando as informações prestadas pelo contribuinte da seguinte forma:

1) APURAÇÃO DOS CRÉDITOS DA COFINS NÃO-CUMULATIVA

De acordo com a Ficha 6A, o contribuinte apurou créditos da PIS NãoCumulativo a descontar a alíquota de 1,65%, tendo em vista as aquisições no mercado interno vinculada à receita tributada no mercado interno, não tributada no mercado interno e de exportação, considerando os itens abaixo para obtenção da Base de Cálculo:

- Bens utilizados como insumos;
- Serviços utilizados como insumos;
- Despesas de energia elétrica;
- Despesas de frete na operação de venda;

- Sobre bens do ativo imobilizado (com base nos encargos de depreciação):

- Devoluções de vendas á alíquota de 1,65%;

De acordo com a Ficha 06B, o contribuinte apurou créditos do PIS Não-Cumulativo a descontar a alíquota de 1,65%. considerando a importação de bens utilizados como insumos.

2) APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DO PIS

De acordo com a Ficha 07A, o contribuinte apurou as contribuições do PIS NãoCumulativo a alíquota de 1,65% incidente sobre as receitas de vendas de bens e serviços;

3) RECEITAS SEM CONTRIBUIÇÃO DO PIS

De acordo com a Ficha 07 A, o contribuinte apurou ainda receita com suspensão da contribuição;

4) DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS E DOS DESCONTOS DAS CONTRIBUIÇÕES APURADAS DO PIS NÃO-CUMULATIVO

De acordo com a Ficha 13A, o contribuinte informou nos DACON a origem dos créditos do PIS Não-Cumulativo e os valores dos créditos descontados (Vide Anexos 1A à 1C.

De acordo com informações contidas nas Escriturações Fiscais Digitais. Contribuições e Contábeis, o contribuinte obteve receita bruta através de vendas realizadas no mercado interno e externo, sendo que as vendas realizadas no mercado interno foram realizadas com tributação do PIS e da COFINS e com suspensão das referidas contribuições.

De acordo com as informações contidas nas Escriturações Fiscais Digitais, as vendas realizadas com suspensão das contribuições ocorreram tendo em vista a venda de produtos e serviços para empresas cadastradas no REIDI – Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura, que foi aprovado pela Lei nº 11.488/2007 e regulamentado pelo Decreto nº 6.144/2007 e pela IN/RFB nº 758/2007.

V – LEGISLAÇÃO E DEMAIS EMBASAMENTOS

Com a instituição do regime não-cumulativo para a apuração das contribuições para o PIS e para a COFINS através das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003. respectivamente as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real passaram a apurar estas contribuições à alíquota de 1,65% e 7,6%, respectivamente, sobre o faturamento mensal, podendo descontar créditos calculados sobre a aquisição de alguns insumos, serviços e mercadorias para revenda, apurados com a

aplicação da mesma alíquota utilizada na apuração dos débitos das contribuições

(...)

Assim, as despesas com aquisições de bens de uso ou consumo não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da contribuição para o PIS e COFINS, por não se caracterizarem como insumo, conforme definição preceituada na instrução Normativa SRF nº 247/2002 e IN/SRF nº 404/2004 e tampouco constarem do rol de dispêndios passíveis de aproveitamento de créditos constante dos art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Verificamos ainda que o contribuinte informou na EFD - Contribuições, relativamente ao Tipo do item SPED, a seguinte classificação:

- Material de uso ou consumo;
- Matéria Prima;
- Outras;
- Produto Acabado.
- (< N / D >) Sem Classificação.

Consta ainda na EFD – Contribuições, os seguintes Códigos:

- CST 56 - Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receita Tributada e Não Tributada no Mercado interno, e de Exportação
- CST 53 - Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receita Tributada e não Tributadas no Mercado interno
- CST 98 - Outras Operações de Entrada

A Tabela de códigos utilizados na formalização da Escrituração Fiscal Digital e as informações do contribuinte relativas ao Tipo do item SPED foi aprovada pela IN RFB nº 1.009 de 2010.

VI – DOS CRÉDITOS DO PIS NÃO CUMULATIVO GLOSADOS PELA FISCALIZAÇÃO

O Contribuinte apurou alguns créditos do PIS e da COFINS de forma indevida, uma vez que não havia amparo legal para que houvesse as citadas apurações.

Segue abaixo as Glosas realizadas pela fiscalização, conforme segue:

1 - MATERIAL ADQUIRIDO PARA USO OU CONSUMO (Ver Anexos 2A à 2C)

Consta na Escrituração Fiscal Digital — Contribuições apresentada pelo contribuinte que houve apuração dos créditos do PIS Não-Cumulativo, conforme o seguinte:

Código da Situação Tributária — CST 53 e 56;

CFOP 1.556 e 2.556 (compra de material para uso ou consumo);

Tipo do item SPED: Outras;

Descrição da natureza da operação: Compra material de consumo.

Portanto, **o próprio contribuinte informou que se trata de aquisições de materiais para uso ou consumo**, conforme inclusive os Códigos Fiscais de Operações – CFOP, ou seja, tais materiais adquiridos não foram empregados/consumidos na industrialização e, assim sendo, não se trata de matérias-primas, produtos acabados ou produto intermediário.

Estas aquisições, que compuseram as bases de cálculo utilizadas pelo contribuinte para obtenção de crédito da COFINS, foram glosadas pela fiscalização, tendo em vista que as citadas aquisições não estão enquadradas nas hipóteses de créditos previstas no art. 3º da Lei nº 10833/2003 e também não podem ser consideradas "bens/serviços utilizados como insumos", conforme previstos nas Instruções Normativas anteriormente mencionadas (Vide item V - Legislação e Demais Embasamentos).

2 - DESPESAS COM SERVIÇOS DE MÃO-DE-OBRA TERCEIRIZADA (Ver Anexos 3A a 3C)

De acordo com as informações contidas nos Anexos 1A a 1C, o contribuinte apropriou-se de créditos ao adquirir serviços utilizados como insumos, conforme consta no DACON.

Assim, considerando as informações contidas no DACON. solicitamos que o contribuinte apresentasse planilha demonstrando a origem dos créditos do PIS e da COFINS.

Dentre os créditos provenientes de aquisição de serviços, constatamos, conforme informações obtidas no EFD - Contribuições, que houve a apropriação de créditos do PIS e da COFINS relativamente a despesas com mão-de-obra terceirizada. Assim, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal n 01, em 05/11/2014, solicitando ao contribuinte a apresentação das cópias das notas fiscais relacionadas no anexo

Verificando as cópias das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, observamos que consta nas referidas notas fiscais que a empresa BRAMETAL foi tomadora de serviços de mão-de-obra terceirizada de pessoas jurídicas, constando nas Notas Fiscais os seguintes tipos de serviços (conforme lista de serviços da Lei Complementar nº 116/2003, informadas nas notas fiscais de prestação de serviços), conforme segue abaixo:

- a) Item 31.01 - Serviços Técnicos em edificações, eletrônica, eletrotécnica, mecânica, telecomunicações e congêneres;
- b) Item 14.01 - Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e descarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS);
- c) Item 14.02 - Assistência Técnica;
- d) Item 14.06 - Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestado ao usuário final exclusivamente com material por ele fornecido;
- e) Item 16.01 - Serviços de Transporte de Natureza Municipal;
- f) Item 31.01 - Serviços Técnicos em edificações, Eletrônica, Eletrotécnica. Mecânica, Telecomunicações e congêneres;
- g) Item 07.10 - Limpeza, Manutenção e Conservação de Vias.

De acordo com o art. 3º, inciso II da Lei nº 10.637/2002, somente gera direito a crédito do PIS, a aquisição de serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Assim, considera-se insumo aquilo que, por sua natureza, agrega ao produto ou serviço em composição de seu custo, formando com ele um todo harmônico e indivisível, ou seja, não se considera insumos, para fins de desconto de créditos da contribuição para o PIS/COFINS, as despesas com serviços dos itens acima relacionados e as outras informações contidas nos Anexos 3A a 3C (Vide item V - Legislação e demais embasamentos).

Portanto, as despesas efetuadas pelo contribuinte relativamente a terceirização de mão-de-obra não se enquadram como insumos diretamente aplicados ou consumidos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados a venda.

3 - FRETES NÃO RELACIONADOS A OPERAÇÕES DE VENDA (Ver Anexos 4 A a 4C)

O inciso IX do art 3º da Lei nº 10.833/2003 dispõe que o contribuinte pode descontar créditos apurados na forma do art 2º, calculados em relação as despesas com frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II do mesmo artigo, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

O art. 15 da Lei nº 10.833 de 2003, dispõe o seguinte:

"Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não cumulativa de que trata a Lei nº10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

[...]

II — nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;

Considerando que o contribuinte informou no DACON que apurou créditos da COFINS em relação ao frete na operação de venda e visando complementar o arquivo Créditos relativos a despesas de armazenagem e fretes de venda que havia sido entregue em 03/11/2014, a fiscalização emitiu o Termo de Intimação nº 02. em 06.11.2014, solicitando ao contribuinte para informar o CFOP da operação que originou a aquisição do transporte, ou seja, o CFOP que consta nas notas fiscais que estão informadas no conhecimento de transporte (venda de mercadorias, transferência de mercadoria, etc), sendo esta intimação respondida pelo contribuinte em 13.11.2014.

Observando as planilhas apresentadas pelo contribuinte, atendendo ao Termo de Intimação Fiscal nº 02, verificamos que as notas fiscais que originaram a aquisição do transporte estão informadas na EFD - Contribuições com os seguintes dados:

Número da Nota Fiscal

Data da Emissão

Dia do Movimento

Descrição da mercadoria/serviço: < N/D >

Tipo do item SPED: < N/D >

Descrição da natureza da operação CFOP: < N/D >

CFOP: < N/D >

Descrição CFOP: CFOP: < N/D >

CST: 56 e 53 (Junho)

Verificamos ainda que as referidas notas fiscais que deram origem ao frete, estão contidas na EFD — Contribuições, exceto as do transportador Ducloro Industria e Comercio Transportes e Representações Ltda, CNPJ: 39.282.753/0001-58, Competência Abril de 2013 - Serviço de Coleta de Resíduos.

Assim, diante das informações do contribuinte, verificamos que houve pagamentos relacionados a FRETE vinculados a notas fiscais emitidas com CFOP 5.949 e 6.949, que não estão relacionados à venda de produtos, mas sim a outras saídas de mercadorias ou prestação de serviço não especificados em outros CFOP e, desta forma, não

poderiam resultar em apurações de créditos do PIS e da COFINS Não-Cumulativos, o que levou a glosa destes créditos por parte da fiscalização.

De acordo com a planilha apresentada pelo contribuinte, os citados CFOP referem-se a transporte de coleta de resíduos e outros produtos (não informados pelo contribuinte), ou seja, tais operações não estão relacionadas às vendas dos produtos da empresa.

Portanto, as despesas relacionadas a frete discriminadas nos Anexos 4 A a 4 C, as quais o contribuinte utilizou para apurar créditos do PIS e da COFINS, foram glosadas pela fiscalização, uma vez que não há amparo legal para que fossem realizadas tais apurações.

4 — DESPESAS REALIZADAS NO PERÍODO DE 03/2013 A 04/2013 — CRÉDITO EXTEMPORÂNEO.

Na análise dos pedidos de ressarcimento dos créditos do PIS e da COFINS não cumulativos relativo ao 2º Trimestre de 2013, verificamos que a BRAMETAL havia informando na competência de junho de 2013 do DACON, na linha denominada Outras Operações de Créditos, uma base de cálculo no valor de R\$ 111.906,64.

Assim sendo, a fiscalização emitiu o Termo de Intimação Fiscal nº 02, em 05/11/2014, solicitando maiores esclarecimentos relacionados a este valor, em cuja resposta o contribuinte informou que este valor referia-se a créditos extemporâneos das competências de março e abril de 2013, referente às notas fiscais 89, 95 e 100, do fornecedor Pessotti Montagem Ltda, CNPJ: 15.063.557/0001-49, conforme discriminado abaixo:

Data	NF nº	Valor	Prestador do Serviço	Descrição do Serviço
22.03.13	89	33.646,97	Pessotti Montagem	Instalação e Montagem de Aparelhos, Maquinas
15.04.13	95	17.171,74	Pessotti Montagem	Serviço de Transporte de natureza Municipal
24.04.13	100	61.087,93	Pessotti Montagem	Serviço de Transporte de natureza Municipal
TOTAL		111.906,64		

Contudo, não há permissão para aproveitamento de créditos extemporâneos na legislação do PIS e da COFINS Não-Cumulativos. Vejamos o disposto no caput, do art. 16 da Lei nº 11.116/2005, reproduzido a seguir:

Lei nº11.116/2005

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de

dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

Conforme se depreende da leitura do caput do art. 16 da Lei nº 11.116/2005, fica evidente que o saldo credor passível de ressarcimento diz respeito àquele acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário. Como consequência, à apuração do crédito a compensar deve se dar para cada trimestre-calendário.

A partir de 21/11/2012, os procedimentos para ressarcimentos e compensações, passaram a ser normatizados pela IN/RFB nº 1.300/2012, que também manteve “basicamente” a redação das Instruções Normativas anteriores, a saber:

IN RFB nº 1.300/2012:

Art. 27. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas Contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento, somente depois do encerramento do trimestre-calendário, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

I - às receitas resultantes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação; ou

II - às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência.

Art. 32. O pedido de ressarcimento a que se referem os arts. 27, 28, 29 e 30 será efetuado pela pessoa jurídica vendedora mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante formulário acompanhado de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 2º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre-calendário; e

II - ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

Registre-se que não há qualquer incompatibilidade entre as disposições da Lei 11.116/05 e a IN/RFB nº 1.300/2012. A referida Instrução Normativa de forma alguma restringem o direito à compensação ou ao ressarcimento garantido em Lei. A regra que estabelece a necessidade de formulação de um pedido de ressarcimento para cada trimestre calendário, prevista tanto na Instrução Normativa quanto na própria Lei, não impede a apresentação, a qualquer tempo, desde que respeitado o prazo decadencial de cinco anos, de diversos pedidos de ressarcimento, um para cada trimestre-calendário, alcançando, em seu conjunto, a totalidade dos créditos pretendidos pelo contribuinte no caso em exame.

A apuração do PIS e da COFINS se dá mensalmente, quando o contribuinte tem a faculdade de aproveitar créditos referentes à não-cumulatividade, estabelecidos nos arts. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Ao final do trimestre, após as deduções das referidas contribuições, restando saldo credor, o contribuinte poderá proceder à compensação ou solicitar o ressarcimento do seu valor.

A simplificação realizada pelo contribuinte ao apurar todos os créditos não aproveitados no período de março a abril de 2013 (extemporâneo) e concentrar tudo no mês de junho de 2013 não encontra amparo legal. A questão temporal é importante, ou seja, da mesma forma que a incidência das contribuições, os créditos serão apropriados de acordo com o regime de competência, ou seja, a base de cálculo dos créditos se refere às aquisições ocorridas dentro do próprio mês.

A Lei nº 10.833/2003 dispõe o seguinte:

Lei nº 10.833/2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 22 a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

.....

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 22 desta Lei nº sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

A Lei nº 10.637/2002, dispõe o seguinte:

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:

.....

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês;

Portanto, apesar do dispositivo acima se referir a determinadas operações, o mesmo princípio deve ser aplicado em relação às outras operações, tendo em vista inclusive o disposto na Lei nº 10.637/2002.

É importante salientar que os créditos apurados pelo contribuinte são distribuídos proporcionalmente aos diversos tipos de receitas apuradas pelo contribuinte (tributadas no mercado interno, não tributadas no mercado interno, exportação, etc), sendo que alguns são passíveis de ressarcimento e compensação e outros não. Desta forma, fica claro que a vinculação de um crédito a determinado período de apuração tem reflexos importantes e por isto deve ser respeitada a competência a que se referem, não se admitindo a apropriação de créditos extemporâneos.

Por isto, como estes créditos aproveitados pelo contribuinte são extemporâneos, ou seja, não correspondem à competência de junho de 2013, conforme planilha acima, nada restou a fiscalização senão a glosa dos referidos créditos.

RECEITAS SEM CONTRIBUIÇÃO DA COFINS

De acordo com a Ficha 17 A, o contribuinte apurou ainda receita com suspensão da contribuição.

5) DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS E DOS DESCONTOS DAS CONTRIBUIÇÕES APURADAS DO PIS NÃO-CUMULATIVO

De acordo com a Ficha 23A, o contribuinte informou nos DICON a origem dos créditos da COFINS Não-Cumulativa e os valores dos créditos descontados (Vide Anexos 1A à 1C).

De acordo com informações contidas nas Escriturações Fiscais Digitais, Contribuições e Contábeis, o contribuinte obteve receita bruta através de vendas realizadas no mercado interno e externo, sendo que as vendas realizadas no mercado interno foram realizadas com tributação do PIS e da COFINS e com suspensão das referidas contribuições.

De acordo com as informações contidas nas Escriturações Fiscais Digitais, as vendas realizadas com suspensão das contribuições ocorreram tendo em vista a venda de produtos e serviços para empresas cadastradas no REIDI – Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura, que foi aprovado pela Lei nº 11.488/2007 e regulamentado pelo Decreto nº 6.144/2007 e pela IN/RFB nº 758/2007.

V - LEGISLAÇÃO E DEMAIS EMBASAMENTOS

Com a instituição do regime não-cumulativo para a apuração das contribuições para o PIS e para a COFINS através das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, respectivamente as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real passaram a apurar estas contribuições à alíquota de 1,65% e 7,6%, respectivamente, sobre o faturamento mensal, podendo descontar créditos calculados sobre a aquisição de alguns insumos, serviços e mercadorias para revenda, apurados com a aplicação da mesma alíquota utilizada na apuração dos débitos das contribuições.

[...]

Assim, as despesas com aquisições de bens de uso ou consumo não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da contribuição para o PIS e COFINS, por não se caracterizarem como insumo, conforme definição preceituada na Instrução Normativa SRF nº 247/2002 e IN/SRF nº 404/2004 e tampouco constarem do rol de dispêndios passíveis de aproveitamento de créditos constante dos art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Verificamos ainda que o contribuinte informou na EFD - Contribuições, relativamente ao Tipo do item SPED, a seguinte classificação:

- Material de uso ou consumo;
- Matéria Prima;
- Outras;

- Produto Acabado.
- (< N / D >) Sem Classificação.

Consta ainda na EFD – Contribuições, os seguintes Códigos:

- CST 56 - Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receita Tributada e Não Tributada no Mercado interno, e de Exportação
- CST 53 - Operação com Direito a Crédito - Vinculada a Receita Tributada e não Tributadas no Mercado interno
- CST 98 - Outras Operações de Entrada

A Tabela de códigos utilizados na formalização da Escrituração Fiscal Digital e as informações do contribuinte relativas ao Tipo do item SPED foi aprovada pela IN RFB nº 1.009 de 2010.

VI - DOS CRÉDITOS DA COFINS NÃO CUMULATIVA GLOSADOS PELA FISCALIZAÇÃO

O Contribuinte apurou alguns créditos do PIS e da COFINS de forma indevida, uma vez que não havia amparo legal para que houvesse as citadas apurações.

Segue abaixo as Glosas realizadas pela fiscalização, conforme segue:

1 - MATERIAL ADQUIRIDO PARA USO OU CONSUMO (Ver Anexos 2A à 2C)

Consta na Escrituração Fiscal Digital — Contribuições apresentada pelo contribuinte que houve apuração dos créditos da COFINS Não-Cumulativa, conforme o seguinte:

Código da Situação Tributária — CST 53 e 56;

CFOP 1.556 e 2.556 (compra de material para uso ou consumo);

Tipo do item SPED: Outras;

Descrição da natureza da operação: Compra material de consumo

Portanto, **o próprio contribuinte informou que se trata de aquisições de materiais para uso ou consumo**, conforme inclusive os Códigos Fiscais de Operações – CFOP, ou seja, tais materiais adquiridos não foram empregados/consumidos na industrialização e, assim sendo, não se tratam de matérias-primas, produtos acabados ou produto intermediário.

Estas aquisições, que compuseram as bases de cálculo utilizadas pelo contribuinte para obtenção de crédito da COFINS, foram glosadas pela fiscalização, tendo em vista que as citadas aquisições não estão enquadradas nas hipóteses de créditos previstas no art. 3º da Lei nº 10833/2003 e também não podem ser consideradas "bens/serviços

utilizados como insumos", conforme previstos nas Instruções Normativas anteriormente mencionadas (Vide item V - Legislação e Demais Embasamentos).

2 - DESPESAS COM SERVIÇOS DE MÃO-DE-OBRA TERCEIRIZADA (Ver Anexos 3A a 3C)

De acordo com as informações contidas nos Anexos 1A a 1C, o contribuinte apropriou-se de créditos ao adquirir serviços utilizados como insumos, conforme consta no DACON.

Assim, considerando as informações contidas no DACON, solicitamos que o contribuinte apresentasse planilha demonstrando a origem dos créditos do PIS e da COFINS.

Dentre os créditos provenientes de aquisição de serviços, constatamos, conforme informações obtidas no EFD - Contribuições, que houve a apropriação de créditos do PIS e da COFINS relativamente a despesas com mão-de-obra terceirizada. Assim, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal n 01, em 05/11/2014, solicitando ao contribuinte a apresentação das cópias das notas fiscais relacionadas no anexo

Verificando as cópias das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte, observamos que consta nas referidas notas fiscais que a empresa BRAMETAL foi tomadora de serviços de mão-de-obra terceirizada de pessoas jurídicas, constando nas Notas Fiscais os seguintes tipos de serviços (conforme lista de serviços da Lei Complementar nº 116/2003, informadas nas notas fiscais de prestação de serviços), conforme segue abaixo:

- a) Item 31.01 - Serviços Técnicos em edificações, eletrônica, eletrotécnica, mecânica, telecomunicações e congêneres;
- b) Item 14.01 - Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e descarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS);
- c) Item 14.02 - Assistência Técnica;
- d) Item 14.06 - Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestado ao usuário final exclusivamente com material por ele fornecido;
- e) Item 16.01 - Serviços de Transporte de Natureza Municipal;
- f) Item 31.01 - Serviços Técnicos em edificações, Eletrônica, Eletrotécnica. Mecânica, Telecomunicações e congêneres;
- g) Item 07.10 - Limpeza, Manutenção e Conservação de Vias.

De acordo com o art. 3º, inciso II da Lei nº 10.637/2002, somente gera direito a crédito do PIS, a aquisição de serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Assim, considera-se insumo aquilo que, por sua natureza, agrega ao produto ou serviço em composição de seu custo, formando com ele um todo harmônico e indivisível, ou seja, não se considera insumos, para fins de desconto de créditos da contribuição para o PIS/COFINS, as despesas com serviços dos itens acima relacionados e as outras informações contidas nos Anexos 3A a 3C (Vide item V - Legislação e demais embasamentos).

Portanto, **as despesas efetuadas pelo contribuinte relativamente a terceirização de mão-de-obra não se enquadram como insumos** diretamente aplicados ou consumidos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados a venda.

3 - FRETES NÃO RELACIONADOS A OPERAÇÕES DE VENDA (Ver Anexos 4A a 4C)

O inciso IX do art 3º da Lei nº 10.833/2003 dispõe que o contribuinte pode descontar créditos apurados na forma do art 2º, calculados em relação as despesas com frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II do mesmo artigo, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Considerando que o contribuinte informou no DACON que apurou créditos da COFINS em relação ao frete na operação de venda e visando complementar o arquivo Créditos relativos a despesas de armazenagem e fretes de venda que havia sido entregue em 03/11/2014, a fiscalização emitiu o Termo de Intimação nº 02. em 06.11.2014, solicitando ao contribuinte para informar o CFOP da operação que originou a aquisição do transporte, ou seja, o CFOP que consta nas notas fiscais que estão informadas no conhecimento de transporte (venda de mercadorias, transferência de mercadoria, etc), sendo esta intimação respondida pelo contribuinte em 13.11.2014.

Observando as planilhas apresentadas pelo contribuinte, atendendo ao Termo de Intimação Fiscal nº 02, verificamos que as notas fiscais que originaram a aquisição do transporte estão informadas na EFD - Contribuições com os seguintes dados:

Número da Nota Fiscal

Data da Emissão

Dia do Movimento

Descrição da mercadoria/serviço: < N/D >

Tipo do item SPED: < N/D >

Descrição da natureza da operação CFOP: < N/D >

CFOP: < N/D >

Descrição CFOP: CFOP: < N/D >

CST: 56 e 53 (junho)

Verificamos ainda que as referidas notas fiscais que deram origem ao frete, estão contidas na EFD — Contribuições, exceto as do transportador Ducloro Industria e Comercio Transportes e Representações Ltda, CNPJ: 39.282.753/0001-58, Competência Abril de 2013 - Serviço de Coleta de Resíduos.

Assim, diante das informações do contribuinte, verificamos que houve pagamentos relacionados a FRETE vinculados a notas fiscais emitidas com CFOP 5.949 e 6.949, que não estão relacionados à venda de produtos, mas sim a outras saídas de mercadorias ou prestação de serviço não especificados em outros CFOP e, desta forma, não poderiam resultar em apurações de créditos do PIS e da COFINS Não-Cumulativos, o que levou a glosa destes créditos por parte da fiscalização.

De acordo com a planilha apresentada pelo contribuinte, os citados CFOP referem-se a transporte de coleta de resíduos e outros produtos (não informados pelo contribuinte), ou seja, tais operações não estão relacionadas às vendas dos produtos da empresa.

Portanto, as despesas relacionadas a frete discriminadas nos Anexos 4 A a 4 C, as quais o contribuinte utilizou para apurar créditos do PIS e da COFINS. foram glosadas pela fiscalização, uma vez que não há amparo legal para que fossem realizadas tais apurações.

4 — DESPESAS REALIZADAS NO PERÍODO DE 03/2013 A 04/2013 — CRÉDITO EXTEMPORÂNEO.

Na análise dos pedidos de ressarcimento dos créditos do PIS e da COFINS não cumulativos relativo ao 2º Trimestre de 2013, verificamos que a BRAMETAL havia informando na competência de junho de 2013 do DACON, na linha denominada Outras Operações de Créditos, uma base de cálculo no valor de R\$ 111.906,64.

Assim sendo, a fiscalização emitiu o Termo de Intimação Fiscal nº 02, em 05/11/2014, solicitando maiores esclarecimentos relacionados a este valor, em cuja resposta o contribuinte informou que este valor referia-se a créditos extemporâneos das competências de março e abril de 2013, referente às notas fiscais 89, 95 e 100, do fornecedor Pessotti Montagem Ltda, CNPJ: 15.063.557/0001-49, conforme discriminado abaixo:

Data	NF nº	Valor	Prestador do Serviço	Descrição do Serviço
22.03.13	89	33.646,97	Pessotti Montagem	Instalação e Montagem de Aparelhos, Maquinas
15.04.13	95	17.171,74	Pessotti Montagem	Serviço de Transporte de natureza Municipal
24.04.13	100	61.087,93	Pessotti Montagem	Serviço de Transporte de natureza Municipal
TOTAL		111.906,64		

Contudo,, não há permissão para aproveitamento de créditos extemporâneos na legislação do PIS e da COFINS Não-Cumulativos. Vejamos o disposto no caput, do art. 16 da Lei nº 11.116/2005, reproduzido a seguir:

Lei nº11.116/2005

Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS apurado na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou

II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

Conforme se depreende da leitura do caput do art. 16 da Lei nº 11.116/2005, fica evidente que o saldo credor passível de ressarcimento diz respeito àquele acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário. Como consequência, à apuração do crédito a compensar deve se dar para cada trimestre-calendário.

A partir de 21/11/2012, os procedimentos para ressarcimentos e compensações, passaram a ser normatizados pela IN/RFB nº 1.300/2012, que também manteve "basicamente" a mesma redação das Instruções Normativas anteriores, a saber:

IN RFB nº 1.300/2012:

Art. 27. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas Contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento, somente depois do encerramento do trimestre-calendário, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

I - às receitas resultantes das operações de exportação de mercadorias para o exterior, prestação de serviços a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas, e vendas a empresa comercial exportadora, com o fim específico de exportação; ou

II - às vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência.

Art. 32. O pedido de ressarcimento a que se referem os arts. 27, 28, 29 e 30 será efetuado pela pessoa jurídica vendedora mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante formulário acompanhado de documentação comprobatória do direito creditório.

§ 2º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre-calendário; e

II - ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

Registre-se que não há qualquer incompatibilidade entre as disposições da Lei 11.116/05 e a IN/RFB nº 1.300/2012. A referida Instrução Normativa de forma alguma restringem o direito à compensação ou ao ressarcimento garantido em Lei. A regra que estabelece a necessidade de formulação de um pedido de ressarcimento para cada trimestre calendário, prevista tanto na Instrução Normativa quanto na própria Lei, não impede a apresentação, a qualquer tempo, desde que respeitado o prazo decadencial de cinco anos, de diversos pedidos de ressarcimento, um para cada trimestre-calendário, alcançando, em seu conjunto, a totalidade dos créditos pretendidos pelo contribuinte no caso em exame.

A apuração do PIS e da COFINS se dá mensalmente, quando o contribuinte tem a faculdade de aproveitar créditos referentes à não-cumulatividade, estabelecidos nos arts. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Ao final do trimestre, após as deduções das referidas contribuições, restando saldo credor, o contribuinte poderá proceder à compensação ou solicitar o ressarcimento do seu valor.

A simplificação realizada pelo contribuinte ao apurar todos os créditos não aproveitados no período de março a abril de 2013 (extemporâneo) e concentrar tudo no mês de junho de 2013 não encontra amparo legal. A questão temporal é importante, ou seja, da mesma forma que a incidência das contribuições, os créditos serão apropriados de acordo com o regime de competência, ou seja, a base de cálculo dos créditos se refere às aquisições ocorridas dentro do próprio mês.

A Lei nº 10.833/2003 dispõe o seguinte:

Lei nº 10.833/2003

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 22 a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

.....

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 22 desta Lei nº sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

A Lei nº 10.637/2002, dispõe o seguinte:

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:

.....

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos IV, V e IX do caput, incorridos no mês;

Portanto, apesar do dispositivo acima se referir a determinadas operações, o mesmo princípio deve ser aplicado em relação às outras operações, tendo em vista inclusive o disposto na Lei nº 10.637/2002.

É importante salientar que os créditos apurados pelo contribuinte são distribuídos proporcionalmente aos diversos tipos de receitas apuradas pelo contribuinte (tributados no mercado interno, não tributadas no mercado interno, exportação, etc), sendo que alguns são passíveis de ressarcimento e compensação e outros não. Desta forma, fica claro que

a vinculação de um crédito a determinado período de apuração tem reflexos importantes e por isto deve ser respeitada a competência a que se referem, não se admitindo a apropriação de créditos extemporâneos.

Por isto, como estes créditos aproveitados pelo contribuinte são extemporâneos, ou seja, não correspondem à competência de junho de 2013, conforme planilha acima, nada restou a fiscalização senão a glosa dos referidos créditos.

VII - DOS ANEXOS - CRÉDITOS GLOSADOS PELA FISCALIZAÇÃO

Considerando os créditos apurados pelo contribuinte relativamente ao PIS e a COFINS Não Cumulativos, a fiscalização elaborou após análise dos referidos créditos, os seguintes Anexos:

Anexos 1A a 1C - Demonstra as informações do contribuinte no DICON relacionadas as Apurações de Créditos e os valores das Contribuições da COFINS Não Cumulativas; Informa o Pedido de Ressarcimentos dos Créditos do PIS NÃO Cumulativo.

Anexos 2A a 2C - Demonstra os Dados Extraídos da Escrituração Fiscal Digital - Contribuições - CST 56 e 53 - Compra de material para uso ou consumo

Anexos 3A a 3C - Demonstra as Despesas do contribuinte com Mão de Obra Terceirizada - O Contribuinte apurou créditos da COFINS

Anexos 4A a 4C - Demonstra as despesas realizadas com FRETE - Não relacionadas as operações de venda.

ANEXO 5 - Demonstra as Bases de Calculo para Apuração dos Créditos do PIS e da COFINS Glosados pela Fiscalização, conforme Anexos anteriores, demonstrando, inclusive a Glosa dos Créditos Extemporâneos (item V 1 / 4).

VIII – CONCLUSÃO

Com base em tudo que foi acima exposto, concluímos que o contribuinte se apropriou de alguns créditos não admitidos pela legislação que rege a matéria, o que levou a fiscalização a glosar parcialmente os créditos aproveitados no Pedido de Ressarcimento da COFINS Não-Cumulativa — Mercado Interno do 2º Trimestre de 2013, apresentado através do PER nº 28419.04578.240913.1.1.10- 2174, conforme abaixo:

Pedido de Ressarcimento nº 28419.04578.240913.1.1.10-2174			
Competência	Crédito pleiteado pelo contribuinte	Crédito Glosado pela Fiscalização	Crédito Reconhecido Fiscalização / Apurado
Abril/2013	115.775,14	5.422,88	110.352,26
Mai/2013	150.354,27	4.996,73	145.357,54
Junho/2013	297.632,51	11.123,68	286.508,83
Total	563.761,92	21.543,29	542.218,63

Cientificado, o Interessado ingressou com a manifestação de inconformidade, na qual alega que:

....

Anexei aos autos planilhas que demonstram, de forma pormenorizada, como se chegou à reversão parcial das glosas (fls. 341 e seguintes).

É o relatório.

Em sessão realizada no dia 15 de abril de 2020 a 17ª Turma da DRJ/RJO exarou o Acórdão sob nº 12-115.572, onde, por unanimidade de votos julgou procedente em parte a Manifestação de Inconformidade, reconhecendo crédito adicional de R\$ R\$ 14.156,99.

Por meio do TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM a Recorrente teve ciência do acórdão supra que foi depositado em sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 16/04/2020 (ciência realizada na pessoa de seu procurador 786.101.419-34 - CLEDONIR JOAO DAMIANI), data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72, sendo que o referido documento foi depositado no mesmo dia.

Em 13/05/2020 aviou o presente remédio recursivo, com suas razões.

Eis, em síntese apertada o relato dos fatos.

Passo ao voto.

VOTO

Conselheiro **Wilson Antonio de Souza Correa**, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

3. Prolegômeno

Antes das questões recursivas, propriamente ditas, urge manifestar-se ao requerimento inicial do presente remédio recursivo, onde deseja ressarcimento imediato no valor de R\$ 14.156,99., eis que reconhecido na decisão da DRJ a sua indevida glosa, cujo qual não foi recorrido à luz da IN SRF nº 1.717, § único do artigo 136, sendo configurado o trânsito em julgado no âmbito administrativo.

Desta forma, está sedimentada a definitividade, imutabilidade, eficácia vinculante, preclusão e coercibilidade, sendo que essa última permite a executabilidade, com requer a Recorrente.

Assim, há de ser viabilizada a sua execução por parte da SRF de ressarcimento imediato do crédito de R\$ 14.156,99, reconhecido pela DRJ com trânsito em julgado.

4. Direito

Antes de objurgar as glosas a Recorrente discorre:

4.1. Conceito de insumo

Em síntese, explana:

- ✓ Que o acórdão anatematizado, para impor as glosas, adotou as diretrizes estabelecidas no Parecer Normativo (PN) COSIT/RFB nº 5/18 (PN 5/18), ou seja, i) que o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ii) que somente podem ser considerados insumos itens relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros, o que não abarca itens que não estejam sequer indiretamente relacionados com tais atividades....;
- ✓ Diante do raciocínio adotado pela DRJ, não tem direito ao crédito, a) as áreas não responsáveis pela produção, b) as atividades de revenda de bens e, c) as despesas posteriores à finalização do processo produtivo;
- ✓ Ou seja, adotou a DRJ uma visão de restrição ao processo produtivo, sendo que a decisão do STJ no REsp 1.221.170 impõe noção mais ampla, englobando toda a atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte;
- ✓ Que a decisão objurgada, ao impor essa visão restritiva volta-se a exigir que as aquisições tenham relação DIRETA ou IMEDIATA com o produto produzido ou serviço prestado, bem como que fossem CONSUMIDAS em razão do CONTATO FÍSICO, critérios esses afastados junto com as INs 247 e 404;

- ✓ Que é inadmissível o esvaziamento da decisão do STJ, por meio de ilegais IN's;
- ✓ Que sua atividade econômica implica em comercialização, também, razão pela qual não se pode desconsiderar os bens e serviços essenciais ou relevantes para essa atividade e devem ser considerados insumos;
- ✓ Que desde o início do sistema de não-cumulatividade, a propósito, que o PIS e a COFINS incidem sobre a receita bruta, e não apenas sobre o faturamento. No REsp 1.221.170, tanto o Min. Relator quanto a Min. Regina Helena Costa esclarecem, nos votos vencedores, que a não-cumulatividade dessas contribuições deve estar ligada à base de cálculo, e não ao produto;
- ✓ Se a base dos débitos é toda a receita bruta, e não apenas o faturamento, então por que a base dos créditos deve se limitar à transformação industrial propriamente dita? Essa restrição não faz absolutamente nenhum sentido e justamente por isso foi reconhecida como ilegal. Processo produtivo precisa, no mínimo, ser compreendido nos termos em utilizados pelo STJ: “atividade da pessoa jurídica”, que é inegavelmente mais amplo que o primeiro;
- ✓ ...
- ✓ Desta forma, segundo o conceito firmado pelo STJ, insumo é todo item essencial ou relevante à atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte, e não apenas à atividade industrial em sentido estrito.

4.2. Atividade da Recorrente

Alega que:

1. A Recorrente tem por objeto a fabricação de estruturas metálicas para a geração e transmissão de energia e telecomunicações;
2. Que fabrica protótipo de torres a partir de projetos de engenharia, realização de testes, fabricação de peças, galvanização, separação e embalagem, até o momento de expedição para o comprador;

5. Mérito

5.1. Da glosa de material adquirido para uso ou consumo (ferramentas)

Alega que a DRJ manteve indevidamente a glosa de aquisição de ferramentas como broca, rolamento e cabo de aço, mas que merece reforma, porque elas são essenciais à atividade da Recorrente que possui um parque industrial pesado e ferramentas do tipo têm uso frequente nas manutenções.

Ao enfrentar a questão, teve a DRJ como sua motivação para manter a glosa, o fato de que as ferramentas não se afiguram com o conceito de insumo.

Numa análise atenta à decisão, data vênua, a decisão objurgada foi muito simplória ao conceituar as ferramentas como não insumo, sem maior acuidade.

Ao contrário, segundo inteligência do STJ, penso que as ferramentas arroladas ao crédito devem ser consideradas, pois o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Ora, não se imagina que em um parque industrial considerável como o da Recorrente não seja essencial para manutenção das máquinas e equipamentos produtos como brocas e rolamentos de aço.

Também, especificamente a esse fato, a decisão recorrida não mostrou a razão pela qual os custos de ferramentas não constituíam crédito, anatematizando a alegação da Recorrente de composição dos custos para produção, ou seja, não há demonstração da não essencialidade e relevância dessas ferramentas.

Assim, tenho que 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. E, nessa seara, as ferramentas que foram glosadas são essenciais e relevantes à manutenção dos equipamentos e maquinários do parque industrial da Recorrida, bem como para a própria produção.

Ademais, há de considerar o Decreto 3.000/99, artigo 313 que autoriza a reversão da glosa: “Com o fim de incentivar a implantação, renovação ou modernização de instalações e equipamentos, poderão ser adotados coeficientes de depreciação acelerada, a vigorar durante prazo certo para determinadas indústrias ou atividades”.

Assim, penso que há de se glosar a glosa de ferramentas.

5.2. Despesas com serviços de mão-de-obra terceirizada (embalagens dos kits de torres)

Diz que a acórdão anatematizado manteve a glosa sobre serviços de embalagens dos kits de torres, cuja prestadora é a empresa PESSOTTI MONTAGEM LTDA EPP, com o fundamento de que a embalagem é considerada como insumo quando fizer parte do processo produtivo. E, a embalagem para transporte não pode ser considerada insumo, visto que o transporte do produto não constitui etapa do processo de produção.

Alega a Recorrente que o “serviço de embalagem dos kits de torres consiste principalmente na separação, montagem, cintagem e etiquetagem dos fardos de componentes de cantoneiras e chapas galvanizadas (peças que, quando montadas, formarão a torre treliçada) e é prestado pela empresa PESSOTTI MONTAGEM LTDA EPP”.

Sustenta que: “Os componentes das torres, próximos do final da linha de produção (próximos do final, e não após o final da linha de produção), precisam ser separados, classificados,

embalados e etiquetados de maneira que fiquem aptos ao embarque, ao transporte e ao recebimento por parte da empresa que fará a montagem das torres. Trata-se de trabalho complexo e minucioso, que segue um rigoroso procedimento técnico previsto no Procedimento Operacional PO.EMB.001, anexo III do contrato firmado entre a Brametal e a empresa fornecedora (fls. 89/97). As fotos que constam no Procedimento Operacional demonstram a complexidade e a essencialidade do serviço”. Junta foto ilustrativa.

Diz ainda que essas várias peças formam uma torre treliçada de grande porte.

Que as peças ao chegarem no final da linha de produção são organizadas e embaladas cuidadosamente, num trabalho de muita atenção, pois não é simplesmente separar as peças e as colocar numa caixa, já que ‘a embalagem e o etiquetamento seguem uma ordem complexa que permite que as peças, de diferentes dimensões e características, sejam ao final identificadas e viabilizem o complexo procedimento de montagem no local de destino. São verdadeiros quebra-cabeças que somente tomam forma de torre de transmissão de energia elétrica no local em que será definitivamente montada’.

Sustenta que as peças não podem ser colocadas de forma aleatória, porque elas não têm a mesma finalidade na formação de uma torre.

Que a torre, seu produto, não é uma peça única, sendo formada por diversas peças que formam um grande quebra-cabeça, justificando todo o serviço de etiquetamento e embalagem de forma técnica, cuidadosa e essencial para montagem do produto (torre).

Enfim, demonstra que a interpretação da DRJ é equivocada, pois a embalagem não é insumo porque o transporte não constitui etapa de produção.

Penso diferente da DRJ, pois além de o crédito de material de embalagem já ter previsão em IN’s, como bem apontou a peça recursiva (Instruções Normativas RFB nº 247/02 (art. 66, I, “b”, § 5º, I, “a” - e 404/04 - art. 8º, I, “b”, § 4º, I, “a”), as embalagens fazem parte da produção, em caso específico como esse, e sendo as embalagens realizadas somente por profissionais com conhecimento técnico devem compor o crédito perseguido.

Vejo que as embalagens, nesse caso específico, não se separam do profissional habilitado, pois a produção só é embalada por quem tem condição técnica de o fazê-lo. Portanto, não é uma mão-de-obra qualquer.

Por fim, vejo as embalagens em testilha, como embalagens primárias, concluindo a produção.

Assiste razão à Recorrente.

5.3. Despesas realizadas no período de 03/2013 a 04/2013

Sustenta que houve a glosa dos créditos apropriados extemporaneamente sob o argumento de que ela (Recorrente) simplificou ao apurar os créditos não aproveitados no período de março a abril de 2013 e concentrar tudo no mês de junho de 2013.

Tal glosa foi mantida pela DRJ sob o fundamento equivocado de que a Recorrente não efetuou a retificação dos DACON's e das DCTF's do período.

Defende a exclusão dessa glosa, sob o argumento de que as três notas fiscais, por equívoco não foram escrituradas no mês de competência, mas, ainda assim, o crédito não se perde e foram apropriados no mesmo mês em que o lapso foi descoberto, ou seja, junho do mesmo trimestre. E isso é autorizado pela Solução de Consulta Cosit nº 16/2013.

Sustenta ainda:

- ✓ Não existe qualquer dispositivo, na legislação do PIS e da COFINS não cumulativos, que obrigue o contribuinte a proceder à retificação de documentos para o aproveitamento extemporâneos de créditos. Há apenas a autorização expressa para o seu aproveitamento nos meses subsequentes, quando não usados no respectivo mês de apuração (§ 4º do art. 3º das Leis nº 10.637, e 10.833), e a vedação ao cômputo de qualquer atualização monetária ou incidência de juros sobre os créditos extemporâneos (art. 13 da Lei nº 10.833, aplicável também aos créditos de PIS por força do inciso VI do art. 15).
- ✓ O procedimento de escriturar o crédito extemporâneo no mês subsequente do mesmo trimestre é reconhecido como adequado pela jurisprudência do CARF, desde que não seja corrigido o valor pela Selic.

Penso que em casos como o em tela, onde a Recorrente tem o direito ao crédito da COFINS não cumulativo em período anterior, o qual não foi aproveitado em época própria é concebível em duas situações o seu aproveitamento: i) a primeira consiste em fazer o aproveitamento no mês em que o crédito foi gerado, promovendo a retificação do DACON daquele período de apuração e dos períodos subsequentes, bem como da DCTF para, então, promover a compensação por meio de DCOMP, utilizando como crédito o valor que recolheu a maior, inclusive com atualização e; ii) a segunda consiste em aproveitar o crédito no período de apuração corrente, **incluindo-o na DACON**, sem precisar retificar nenhuma declaração em relação ao passado, mas aproveitando o crédito pelo seu valor nominal, sem atualização (art. 13 da Lei nº 10.833/2003).

Então, como a Recorrente não se enquadra em nenhuma das previsões, já que, apesar de ter aproveitado o crédito em seu valor nominal, não o incluiu na DACON, razão pela qual não lhe assiste razão, neste quesito.

Razão maior há para improver o requerido no quesito, face a matéria já ter sido sumulada no Colegiado. Confira:

Súmula CARF nº 231

O aproveitamento de créditos extemporâneos da contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS exige a apresentação de DCTF e DACON retificadores, comprovando os créditos e os saldos credores dos trimestres correspondentes.

Portanto, sem razão a Recorrente.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do remédio recursivo e, no mérito, dou-lhe parcial provimento ao recurso voluntário, revertendo as glosas de ferramentas não passíveis de imobilização, de embalagens dos kits de torres de energia elétrica e telecomunicação e despesa de pessoal terceirizado na montagem de embalagens dos kits de torres.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa