



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10875.908027/2012-59
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3002-001.402 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Turma Extraordinária
Sessão de 12 de agosto de 2020
Recorrente DYNA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA (ANTIGA ELETROMECAÂNICA DYNA S.A.)
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/2010 a 31/07/2010

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. VINCULANTE.

Conforme decidido pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, de caráter vinculante para o CARF, na aplicação da legislação de PIS/COFINS o conceito de insumo deve ser aferido à luz do critério da: i) essencialidade, por se constituir elemento estrutural e inseparável do processo produtivo, cuja subtração importa na impossibilidade de produção do bem ou, ao menos, em substancial perda da sua qualidade; e ii) relevância, por sua importância na cadeia produtiva ou por imposição legal.

CONCEITO DE INSUMO. LEI Nº 10.833/2003. NÃO ENQUADRAMENTO.

Tendo em vista a atividade da recorrente, não se enquadram como insumo as despesas com assistência médica e odontológica, cesta básica, vale transporte, restaurante, medicamentos, seguro de vida, coleta de lixo, dedetização, telefone, viagens e estadias, assessoria de imprensa, portaria, impressos e materiais de escritório, serviços de advocacia, feiras e exposições, entre outros.

COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE.

Apenas os créditos líquidos e certos são passíveis de serem utilizados em compensação, cabendo ao contribuinte comprovar essa condição quando alega a existência de crédito contra a Fazenda Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar a conversão do julgamento em diligência proposto pela relatora e, no mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Larissa Nunes Girard.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard – Presidente e Redatora Designada

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Carlos Alberto da Silva Esteves, Larissa Nunes Girard (Presidente), Mariel Orsi Gameiro e Sabrina Coutinho Barbosa.

Relatório

Por bem relatar os fatos replico o relatório consignado no acórdão recorrido:

Relatório

Tratam os autos da Declaração de Compensação (DCOMP) de nº 23277.53888.280812.1.3.04-4670, transmitida eletronicamente em 28/08/2012, com base em créditos relativos à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

A contribuinte declarou no PER/DCOMP a existência de crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior, cujo DARF apresenta as seguintes características:

Características do DARF:

PERÍODO DE APURAÇÃO	CÓDIGO DE RECEITA	VALOR TOTAL DO DARF	DATA DE ARRECADAÇÃO
31/07/2010	5856	32.675,29	25/08/2010

A partir das características do DARF foi identificado que o referido pagamento havia sido utilizado integralmente, de modo que não existia crédito disponível para efetuar a compensação solicitada.

Assim, em 03/01/2013, foi emitido eletronicamente o Despacho Decisório (fl. 7), cuja decisão não homologou a compensação dos débitos confessados por inexistência de crédito. O valor do principal correspondente aos débitos informados é de R\$ 15.753,58.

Cientificado dessa decisão em 18/01/2013, bem como da cobrança dos débitos confessados na Dcomp, o sujeito passivo apresentou em 14/02/2013, manifestação de inconformidade à fl. 2 a 5, acrescida de documentação anexa.

Em suma, esclarece que efetuou revisão de todas as suas operações escrituradas e contabilizadas, despesas operacionais, diretas e indiretas, para apurar a possibilidade de haver créditos seus dentro do prazo prescricional para contrapor com débitos próprios. Para legitimar seu direito, teria retificado o Dacon e, por equívoco, não entregou a DCTF retificadora.

Neste momento, solicita anexar ao processo a DCTF retificadora, no intuito de demonstrar o seu direito.

Ao final, protesta pelo deferimento do PER/DCOMP, com a consequente reforma do Despacho Decisório e homologação da compensação efetuada.

Em anexo a peça a recorrente juntou documentos de representação e contrato social, Per/Dcomp, DCTF original e retificadora, DDE e demonstrativo de saldo utilizado.

Não demonstrado pela recorrente a certeza e a liquidez do crédito indicado no Per/Dcomp que a 4ª Turma da DRJ/BSB, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade apresentada, restando assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2010

APRESENTAÇÃO DE DECLARAÇÃO RETIFICADORA. PROVA INSUFICIENTE PARA COMPROVAR EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DECORRENTE DE PAGAMENTO A MAIOR.

Para se comprovar a existência de crédito decorrente de pagamento a maior, comparativamente com o valor do débito devido a menor, é imprescindível que seja demonstrado na escrituração contábil-fiscal, baseada em documentos hábeis e idôneos, a diminuição do valor do débito correspondente a cada período de apuração. A simples entrega de declaração retificadora, por si só, não tem o condão de comprovar a existência de pagamento indevido ou a maior.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, sendo que a compensação somente pode ser autorizada nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, o crédito pleiteado é inexistente.

Intimada do citado *decisum* e discordando de seus fundamentos, a recorrente interpôs recurso voluntário arguindo, em resumo:

2.1. CRÉDITO DE COFINS - CONCEITO DE INSUMO NA LEGISLAÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO AO COFINS - DIREITO CREDITÓRIO INEQUÍVOCO.

Conforme esclarecido anteriormente, o Contribuinte adotou para fins de identificação, quantificação e apuração dos créditos de COFINS, o comando legal contido no artigo 3º, incisos I ao XX da Lei nº 10.833/03, bem como o conceito de insumo próprio dessa contribuição social, que vem sendo construído pela jurisprudência desse E. Tribunal Administrativo.

[...]

Portanto, com base fundamentos acima aduzidos, o Contribuinte procedeu com a apuração de Créditos Extemporâneos de COFINS, retificando o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACON (Doc.05), para demonstrar o crédito apurado no período, ocorre que, conforme esclarecido anteriormente, seja porque o contribuinte não se atentou para ao fato de que não poderia retificar sua DCTF após o início do procedimento administrativo, seja porque não esclareceu de forma suficiente a origem do crédito apurado, sua manifestação foi julgada improcedente.

2.2. DA LEGITIMIDADE DO PROCEDIMENTO DE COMPENSAÇÃO REALIZADO PELO CONTRIBUINTE. ERRO FORMAL. PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL.

[...]

Por todo o exposto, levando em consideração os esclarecimentos e documentos apresentados, desde o início do procedimento administrativo, evidente que os erros

formais do contribuinte, seja na DCTF entregue, seja na DCTF retificada, não podem justificar o não reconhecimento de seu crédito, uma vez que este decorre de evidente recolhimento a maior e indevido e, portanto, é indiscutível a materialidade do crédito, que deve ser reconhecida e prestigiada.

Nesse sentido, diante do evidente erro formal, a bem do princípio da verdade material, requer seja, reconhecida as informações apresentadas em sua memória de cálculo e demonstrada através das declarações retificadoras, de modo a evidenciar os fatos ora narrados e demonstrados.

Instruiu ao recurso os seguintes documentos: Per/Dcomp, Darf's, Dacon, Balancete, DCTF retificadora e Relatório de apuração de créditos extemporâneos.

O processo foi a mim distribuído para julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

O recurso voluntário atende todos os requisitos formais de admissibilidade do RICARF, portanto, dele tomo conhecimento.

1. Da necessidade de diligência.

A decisão recorrida está embasada na **ausência de arcabouço probatório suficiente** a provar a certeza e a liquidez do crédito indicado pela recorrente após retificação da DCTF, restando, assim, não atendidas as exigências dos artigos 16 do Decreto nº 70.235/72 e 333 do CPC.

Transcrevo parte do voto objeto do recurso (fls. 96):

As informações prestadas à RFB por meio de declarações ou demonstrativos previstos na legislação (DCTF, DIPJ, Dacon ou PER/DCOMP) situam-se na esfera de responsabilidade do próprio contribuinte, a quem cabe demonstrar, mediante adequada instrução probatória dos autos, os fatos eventualmente favoráveis às suas pretensões, consoante disciplina instituída pelo já citado artigo 16, inciso III, do PAF.

Dessa forma, na hipótese de ter ocorrido erro no valor do débito confessado na DCTF, esta circunstância deveria ter sido documentalmente provada pela interessada por ocasião da apresentação da manifestação de inconformidade. **No caso em concreto, a manifestante não juntou nos autos seus registros contábeis e fiscais, acompanhados de documentação hábil, para infirmar a motivo que levou a autoridade fiscal competente a não homologar a compensação ou comprovar inclusão indevida de valores na base de cálculo, erro material na apuração do imposto e reduções de valores da base de cálculo de débito confessado em DCTF.**

Destaco, também:

Faz prova a favor do sujeito passivo a escrituração mantida com observância das disposições legais, contudo deve estar embasada em documentos hábeis, segundo sua natureza, no caso, **o contribuinte deveria fundamentar seus lançamentos contábeis**

com o comprovante da retenção emitido em seu nome pela fonte pagadora. Veja-se o Decreto 7.574/2011, artigos 26 a 27, transcrito a seguir:

Art. 26. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do sujeito passivo dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, art. 9o, § 1o)

Parágrafo único. Cabe à autoridade fiscal a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no **caput** (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9o, § 2o).

Art. 27. O disposto no parágrafo único do art. 26 não se aplica aos casos em que a lei, por disposição especial, atribua ao sujeito passivo o ônus da prova de fatos registrados na sua escrituração (Decreto-Lei no 1.598, de 1977, art. 9o, § 3o).

Por sua vez, no presente expediente recursal a recorrente reafirma a necessidade de retificação de DCTF para correção de erro formal na informação lançada anteriormente, constatada a existência de crédito extemporâneo de Cofins decorrente da Lei nº 10.833/03 que deu azo ao crédito indicado no Per/Dcomp.

Na manifestação de inconformidade a recorrente trouxe Per/Dcomp, DCTF original e retificadora, DDE e demonstrativo de saldo utilizado, enquanto que no recurso voluntário, quando apontado pelo juízo *a quo* a necessidade de provas fiscais e contábeis acerca do crédito pretendido, juntou a recorrente Darf's, Dacon, Balancete, DCTF retificadora e Relatório de apuração de créditos extemporâneos.

Inicialmente, destaco que a decisão recorrida não violou a nenhum direito da recorrente, visto que a apreciação prévia e a homologação do pedido de ressarcimento/compensatório são feitos de forma eletrônica a partir de dados fornecidos pelo próprio contribuinte (ora recorrente).

Assim, ante ao equívoco nos dados lançados nas declarações, em especial na DCTF, por bem o sistema negou o ressarcimento/compensação e, tendo a recorrente retificado esses documentos cabiam a ela ter trazido ainda na manifestação de inconformidade elementos essenciais a cotejar com os mesmos.

Logo, ausentes elementos satisfatórios para a comprovação do crédito requerido em Per/Dcomp, após retificações do Dacon e da DCTF, passível de negativa o seu pleito pelo Juízo *a quo*.

Por outro lado, tendo a decisão se embasado na ausência de documentos contábeis, de pronto a recorrente cuidou de fornecer no recurso administrativo voluntário o balancete a fim de comprovar, em definitivo, a idoneidade dos novos dados em Dacon e em DCTF, em atendimento aos artigos 333 do Código de Processo Civil, 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/72 e 28 do Decreto nº 7.574/2011.

Estar-se, desse modo, diante de nítida exceção daqueles arroladas no § 4º do Decreto nº 70.235/72, in verbis:

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

[omissis]

c) **destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.** (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Isso porque a recorrente teve ciência da necessidade de produção de provas, em especial carrear documentos contábeis, apenas, a partir da decisão de primeira instância, porquanto ausente tal exigência em despacho decisório.

Em tal caso, a recorrente acreditou que os documentos juntados em manifestação de inconformidade seriam suficientes, mas sem sucesso, isso porque imprescindíveis os documentos contábeis, já que por meio deles é possível averiguar a origem do crédito quando confrontados com as informações retificadas nos documentos fiscais, como apontado na decisão recorrida.

Tão logo ciente, em sede recursal, a fim de contrapor as razões trazidas pela autoridade julgadora, anexou documentos necessários a elucidação dos fatos, afastado, assim, a preclusão.

De mais a mais, em casos análogos, já externei o meu posicionamento quanto a possibilidade de aceite de provas no curso da discussão do processo até que proferida a decisão em última instância por respeito aos Princípios Basilares do Direito como o Da Ampla Defesa e Do Contraditório, assim como a manutenção da economia processual e do formalismo moderado, em especial em reverência a busca pela verdade (Princípio da Verdade Material).

Ao todo o exposto, voto no sentido de converter o feito em diligência para que sejam os autos remetidos à Unidade de Origem e que seja apreciado o documentário apresentado pela recorrente na presente fase e, sendo necessário, seja a recorrente intimada para esclarecimentos e juntada de documentação complementar em respeito a busca pela verdade.

Posteriormente, seja preparado relatório com aferição do crédito apurado em favor da recorrente e, após seja a ela dada ciência de seu teor para que se manifeste em 30 (trinta) dias.

Transcorrido o prazo *in abis*, sejam os autos devolvidos ao CARF para julgamento do recurso administrativo voluntário da recorrente.

2. Do mérito.

Vencida na diligência proposta, adentro ao mérito da questão.

Em síntese, busca a recorrente a restituição de Cofins através de apuração à luz da Lei nº 10.833/03.

Fazendo leitura minuciosa dos autos e a partir do que fora longamente exposto, apesar do cuidado da recorrente de tentar provar a certeza e liquidez do crédito indicado no Per/Dcomp, em especial após a retificação da DCTF e a teor dos termos da decisão recorrida o

documento balancete, por si só, não faz prova do crédito, sendo insuficiente para provar a higidez do crédito indicado.

Isso porque imprescindíveis os documentos contábeis, já que por meio deles é possível averiguar a origem do crédito quando confrontados com as informações retificadas nas declarações, cito como exemplos de documentos complementares ao balancete as notas fiscais e o relatório de estoque, especialmente para o caso em apreço laudo sobre o processo produtivo da recorrente. Sem tais elementos, patente o descumprimento pela recorrente de seu ônus probatório, consoante previsão expressa na legislação vigente, a saber, Art. 373 do CPC e Art. 28 do Decreto nº 7.574/2011, como também, Artigos 15 e 16, inciso III do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, mesmo que aceitos os documentos apresentados em recurso voluntário, ainda são ínfimos a comprovar a higidez do crédito já que se faz necessário apurar os insumos à luz dos critérios de essencialidade e relevância constantes na Lei nº 10.833/03, *in verbis*:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

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)

IV - aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (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)

VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

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.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

Sobre o tema, a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é pacífica relativamente a essencialidade dos insumos ao processo produtivo do sujeito passivo também quando adquiridos para consumo no processo produtivo do produto final, mesmo que não venham a agregá-lo, em consonância com o entendimento do Excelso STF em sede de recurso repetitivo conferido por meio do julgamento do Resp nº 1.221.170. Cito como precedente desta Turma o acórdão nº 3002-001.156 de relatoria da conselheira Larissa Nunes Girar, no que toca a espécie:

Mérito

A partir da decisão prolatada pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, este Conselho ficou vinculado à aplicação do conceito de insumo ali definido, uma vez tratar-se de decisão definitiva em julgamento na sistemática dos Recursos Repetitivos.

Assim, no tratamento da matéria deve ser adotado o seguinte entendimento, na forma como expresso na ementa:

b) 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. (grifado)

Entretanto, para viabilizar a aplicação desse conceito, que carece de alguma objetividade, faz-se necessário trazer as razões de decidir, extraídas do voto da Ministra Regina Helena Costa e adotadas pelo Ministro Relator como suas:

Demarcadas tais premissas, tem-se que o critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, a relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Desse modo, sob essa perspectiva, o critério da relevância revela-se mais abrangente do que o da pertinência.

.....

Como visto, consoante os critérios da essencialidade e relevância, acolhidos pela jurisprudência desta Corte e adotados pelo CARF, **há que se analisar,**

casuisticamente, se o que se pretende seja considerado insumo é essencial ou de relevância para o processo produtivo ou à atividade desenvolvida pela empresa.(grifado)

Ainda nesta busca de um contorno mais preciso dos parâmetros a serem adotados na análise da matéria, trago a idéia da subtração, na forma como posta no julgamento do REsp nº 1.246.317/MG pelo Ministro Mauro Campbell Marques, como método para se testar o critério da essencialidade no caso concreto, já que no trecho acima é abordada de passagem. A ver:

5. São "insumos", para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados **e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.** (grifado)

Um outro aspecto que deve ser apontado neste preâmbulo diz respeito aos embargos de declaração interpostos pela Fazenda Nacional, que tiveram provimento negado pelo Tribunal Superior, por não ter sido a questão suscitada anteriormente. Tais embargos visavam ao esclarecimento sobre a possibilidade de se tratar como insumos as despesas cujo creditamento é expressamente vedado pela legislação.

Diante da não manifestação do STJ sobre esse aspecto, devo externar a minha interpretação. Cabe ressaltar, inicialmente, que toda a discussão sobre o conceito de insumo restringe-se à hipótese prevista no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003. Como decorrência, nos casos em que a hipótese de creditamento foi tratada de forma apartada, em inciso próprio, como energia elétrica, armazenagem ou transporte, por exemplo, não cabe discuti-los como se insumos fossem nem, menos ainda, trazer os aspectos de essencialidade e relevância para fins de sua definição, que são critérios exclusivos para insumos. Da mesma forma, naqueles casos em que é expressamente vedado em lei o desconto de créditos, apesar de estarem perfeitamente caracterizados como insumo, de nada adianta discutir a sua essencialidade ou relevância.

Dessa forma, podemos resumir que o conceito de insumo a ser adotado neste voto será aferido a partir dos critérios de: i) essencialidade, assim considerado o item por sua imprescindibilidade, por constituir elemento estrutural e inseparável do processo produtivo e cuja subtração importe na impossibilidade da prestação do serviço ou da produção do bem ou, ao menos, em substancial perda de qualidade do produto ou serviço; e ii) relevância, assim considerado o item por sua importância ou, mesmo quando não seja indispensável para o processo produtivo ou para a prestação do serviço, integra o processo pela singularidade da cadeia produtiva ou por imposição legal.

Para além desses dois critérios (exclusivos para o inciso II do art. 3º), temos as hipóteses expressas de permissão ao creditamento (os demais incisos do art. 3º) ou as hipóteses de vedação ao creditamento (§§ 2º e 3º do art. 3º).

Por fim, a aferição do atendimento à condição para ser considerado insumo deve ser feita casuisticamente, a partir da análise do processo produtivo ou da atividade desenvolvida pela empresa.

Conclui-se, assim, que não é toda e qualquer despesa sujeita ao creditamento como pretende a recorrente, porquanto imprescindível a sua essencialidade e relevância ao processo produtivo.

In casu, há rastros de inclusão de despesas pela recorrente que não se enquadram ao conceito de insumo previsto na legislação em referência, caminhando contra a legislação em regência e matéria já sedimentada no Resp nº 1.221.170.

Ante o exposto, em que pese os arcabouço probatório pela recorrente, insuficiente para apreciação à luz da Lei nº 10.833/03, dessa maneira, nego provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa.

Voto Vencedor

Conselheira Larissa Nunes Girard, Redatora Designada.

Com a devida vênia, divirjo da conselheira relatora quanto à proposta de conversão do julgamento em diligência.

Entendo que previamente à apreciação da produção probatória eventualmente desenvolvida pelo interessado, se satisfatória ou não, deve ser averiguado se há o direito em tese, que justifique o envio do processo à Unidade de Origem. Como a análise dos argumentos e documentos trazidos ao longo do processo me leva à conclusão de que não existe esse direito, não há motivo para a conversão em diligência.

Vejamos alguns fatos.

Em sua Manifestação de Inconformidade, o interessado informou que está a requerer crédito extemporâneo, sobre o qual aplicou atualização monetária contada da data da emissão do documento fiscal, argumentando, ainda, que apurou e escriturou tais créditos dentro do prazo prescricional de cinco anos.

Inicia-se já na primeira folha a série de erros que vamos encontrar ao longo de todo o processo e que contaminam o pleito da recorrente. Crédito extemporâneo não pode ser atualizado monetariamente. Ademais, ele deve ser utilizado no momento em que se constata o lapso na sua apuração, sendo vedada a utilização retroativa, com refazimento da escritura fiscal da época dos fatos e solicitação de restituição do valor corretamente pago no passado.

Como tanto a documentação quanto as explicações são frágeis, incompletas e superficiais, não nos é possível confirmar os detalhes, mas tudo indica que em o interessado teria se apercebido do esquecimento em 2012, quando teria retificado sua DCTF para excluir a totalidade dos débitos da Cofins relativa a julho/2010, no montante de R\$ 32.675,29, dos quais utiliza apenas uma parte na Dcomp destes autos. Ainda segundo o interessado, o restante do crédito foi utilizado em outra compensação, que não integra este processo.

Neste primeiro momento, o contribuinte não traz uma única prova do que alega. Simplesmente retifica a DCTF e apresenta uma pequena tabela apenas para mostrar que os

débitos de Cofins do período foram zerados e que utilizou este saldo em duas compensações, nada mais.

Portanto, é nessas condições que o processo chega para julgamento em primeira instância, no qual é indeferido, com toda razão, por falta de provas.

Já no Recurso Voluntário, a recorrente decide detalhar seu pedido, o que nos permite confirmar que não existe o direito ao crédito, em tese, no que toca a quase totalidade das despesas. Inclui-se erroneamente no conceito de insumo gastos que não se enquadram ao disposto na Lei.

A definição das despesas que podem ser tomadas como insumo deve se dar de forma casuística, levando em conta qual a atividade desenvolvida pelo contribuinte. Considerando que a empresa dedica-se ao comércio e industrialização de limpadores de para-brisas e outras peças para veículos, vemos que a recorrente pretende enquadrar equivocadamente como insumo os seguintes gastos, extraídos do Anexo 5 do Recurso Voluntário (fls. 141 a 144):

- assistência médica e odontológica;
- cesta básica;
- vale transporte, ônibus, transporte;
- restaurante, lanche e refeições;
- medicamentos;
- seguro de vida;
- serviços de limpeza, coleta de lixo e dedetização;
- marcas e patentes;
- efluentes;
- telefone, Nextel;
- viagens e estadias;
- representações;
- comunicação visual, propaganda, assessoria de imprensa, anúncios;
- comissões sobre vendas;
- assistência social;
- segurança, portaria;
- materiais de limpeza;

- assessoria, consultoria, auditoria;
- impressos e materiais de escritório, fotocópias;
- serviços de advocacia, custos;
- feiras e exposições; e
- certificações.

Essa relação nos faz supor que o interessado adotou o conceito mais amplo de insumo, definitivamente sepultado após o julgamento de REsp nº 1.221.170/PR na sistemática dos Recursos Repetitivos, no qual se firmou a tese intermediária para o conceito de insumo, não tão restrita como o IPI, mas não tão ampla como o IRPJ, que parece ser a referência do interessado.

Desse Anexo 5, talvez pudessem ser enquadrados como insumo, a depender de maiores explicações sobre onde e como se deu o gasto, apenas as rubricas Uniformes/EPI, manutenção de sistemas/licença de software/equipamento de informática e despesas com água. E, mesmo nesses casos, não seria a integralidade da despesa, pois, tomando como exemplo a água, somente poderia ser aceito o creditamento se fosse a água utilizada no processo industrial. Mas aí teríamos outro óbice, relativo à forma de aproveitamento do crédito extemporâneo.

Em suma, a diligência deve ser rejeitada porque não existe o direito, em tese, da quase totalidade dos créditos que se requer. Em relação às poucas despesas que poderiam se enquadrar parcialmente como insumo, não houve prova da sua existência ou de sua liquidez, óbice que, se superado, esbarraria no próximo, que é o crédito extemporâneo apurado de forma equivocada e com a aplicação não permitida de atualização monetária. Portanto, por qualquer lado que se analise a questão, não assiste razão à recorrente.

Com essas considerações, voto por rejeitar a proposta de conversão do julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard