MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10882.720937/2011-31

Processo nº	10882.720937/2011-31
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**3201-011.561 – 3ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	29 de fevereiro de 2024
Recorrente	B2W COMPANHIA DIGITAL
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE INSUMOS. PRODUÇÃO OU PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

O conceito de insumos somente se torna relevante em relação aos bens e serviços adquiridos para aplicação no processo produtivo ou na prestação de serviços, não impactando os bens adquiridos para revenda.

CRÉDITO. INSUMOS E BENS ADQUIRIDOS PARA REVENDA. AQUISIÇÕES TRIBUTADAS. MONOFASIA. ALÍQUOTA ZERO.

Somente as aquisições tributadas de bens e serviços geram direito ao desconto de créditos das contribuições não cumulativas, não alcançando, por conseguinte, aquelas sujeitas à alíquota zero e referentes a bens submetidos ao regime monofásico, salvo as aquisições isentas relacionadas a saídas tributadas.

CRÉDITO. RESSARCIMENTO. SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS. IMPOSSIBILIDADE.

A lei assegura o direito ao ressarcimento de créditos das contribuições não cumulativas somente quando se referirem a aquisições tributadas vinculadas a saídas não tributadas (exportação ou mercado interno não tributado - alíquota zero, isenção, suspensão ou não incidência), observados os demais requisitos da lei

CRÉDITO. GASTOS COM ARMAZENAGEM. POSSIBILIDADE.

A lei assegura o direito a desconto de crédito, tanto em relação a aquisições de insumos quanto a bens destinados à revenda, em relação a dispêndios com armazenagem, abarcando, por conseguinte, os dispêndios realizados nos Centros de Distribuição (embalagem, serviços de operação logística e de gestão e manutenção), observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. GASTOS COM ENERGIA ELÉTRICA, ALUGUÉIS, FRETES EM OPERAÇÕES VENDA E DEPRECIAÇÃO DE EDIFICAÇÕES. POSSIBILIDADE.

A lei assegura o direito a desconto de crédito em relação a gastos com energia elétrica despendida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, aluguéis de

prédios e máquinas vinculados à atividade da empresa, fretes em operações de venda e encargos de depreciação de edificações e/ou benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, observados os demais requisitos da lei.

CRÉDITO. IPI NÃO RECUPERÁVEL. POSSIBILIDADE.

O IPI não recuperável integra o valor de aquisição de bens para efeito de cálculo do crédito das contribuições não cumulativas.

CRÉDITO. ICMS SUBSTITUIÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O ICMS substituição tributária (ICMS-ST), pago pelo adquirente na condição de substituto, não integra o valor das aquisições de mercadorias para revenda, por não constituir custo de aquisição, mas uma antecipação do imposto devido pelo contribuinte substituído na operação de saída da mercadoria.

CRÉDITO. BONIFICAÇÕES DE MERCADORIAS. IMPOSSIBILIDADE.

Bonificações em mercadorias recebidas gratuitamente, a título de mera liberalidade, sem vinculação à operação de venda, não gera direito ao desconto de crédito das contribuições não cumulativas, por falta de previsão legal.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009

ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer o despacho decisório e a decisão recorrida em relação aos créditos e demais arguições não comprovados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito a créditos da contribuição não cumulativa em relação aos itens identificados na sequência, cujo ressarcimento somente poderá ser deferido se se relacionarem a saídas desoneradas (exportação ou mercado interno não tributado – alíquota zero, isenção, suspensão ou não incidência), a saber: (i) embalagem utilizada em armazenagem em centros de distribuição ("Créditos apurados sobre custos com aquisição de embalagens"), serviços de operação logística, compreendendo o armazenamento e a gestão de estoques nos Centros de Distribuição ("Créditos apurados sobre custos com operação depósito TPC") e "Créditos apurados sobre custos com manutenção" nos Centros de Distribuição, (ii) energia elétrica despendida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, aluguéis de prédios e máquinas vinculados à atividade da empresa, fretes em operações de venda e encargos de depreciação de edificações e/ou benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, e (iii) inclusão no valor de aquisição dos bens geradores de créditos do IPI não recuperável. Vencido o conselheiro Marcos Antônio Borges (substituto integral), que dava provimento em menor extensão.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Relator

Original

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Paula Pedrosa Giglio, Márcio Robson Costa, Marcos Antônio Borges (substituto integral), Mateus Soares de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Hélcio Lafetá Reis (Presidente). Ausente o conselheiro Ricardo Sierra Fernandes, substituído pelo conselheiro Marcos Antônio Borges.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela pessoa jurídica acima identificada em decorrência de decisão da Delegacia de Julgamento (DRJ) que julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade manejada para se contrapor ao despacho decisório da repartição de origem em que se indeferira o ressarcimento de créditos da Cofins não cumulativa – Mercado Interno – e, por conseguinte, não se homologaram as compensações respectivas.

De acordo com o Relatório Fiscal, após a realização de auditoria, a fiscalização concluiu nos seguintes termos:

a) o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar a composição dos valores do crédito pleiteado, mas não atendeu ao solicitado, razão pela qual não foi possível realizar a vinculação dos créditos oriundos de aquisições no Mercado Interno à Receita Não Tributada no Mercado Interno, sendo, então, todo o crédito atribuído à Receita Tributada no Mercado Interno;

b) glosa de créditos relativos a bens adquiridos para revenda sob o regime da monofasia ou sujeitos à alíquota zero;

c) glosa de créditos relativos a aquisições não incluídas nos arquivos de notas fiscais (bens e serviços utilizados como insumos);

d) glosa de créditos por falta de comprovação (despesas com energia elétrica e energia térmica, aluguéis de imóveis locados de pessoas jurídicas, aluguéis de máquinas e equipamentos, despesas de armazenagem e frete em operações de venda e depreciação de bens do ativo imobilizado);

e) identificação de créditos não passíveis de ressarcimento por se vincularem com operações tributadas no mercado interno.

Na Manifestação de Inconformidade, o contribuinte requereu a realização de diligência para se comprovar o direito creditório ou a reforma do despacho decisório, com o reconhecimento integral do direito creditório e a homologação das compensações, aduzindo o seguinte: (i) foram apresentados, após prorrogações de prazo, os documentos solicitados nos três primeiros termos de intimação, (ii) o pedido de prorrogação de prazo do quarto termo de intimação foi indeferido pela fiscalização, tratando-se de pedido extenso, envolvendo documentos comprobatórios de todos os bens e serviços geradores de créditos, para o qual se concedeu o prazo exíguo de cinco dias, (iii) aplicação extrema de formalismo e violação do princípio da verdade material, pois os documentos apresentados, ainda que parciais, foram ignorados, tendo todo o crédito pleiteado sido indeferido, (iv) protesto pela juntada posterior de documentos (três DCDs), (v) protesto pela realização de diligência e (vi) os créditos relativos a devoluções de compra já haviam sido estornados pelo contribuinte.

Original

A Delegacia de Julgamento (DRJ) converteu o julgamento da Manifestação de Inconformidade em diligência à repartição de origem, para que se aguardasse a conclusão da diligência determinada no processo nº 10882.720928/2011-41, processo esse vinculado ao presente, vindo a autoridade administrativa a informar que a referida diligência já havia sido realizada, encontrando-se o referido processo na DRJ.

Cumprida a diligência, a DRJ julgou improcedente a Manifestação de Inconformidade, tendo o acórdão sido ementado nos seguintes termos:

> **ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**
>
> Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009
>
> PERÍCIA DILIGÊNCIA.
>
> A autoridade julgadora de primeira instância indeferirá as diligências e perícias que considerar prescindíveis ou impraticáveis, fazendo constar do julgamento o seu indeferimento fundamentado.
>
> AUSÊNCIA DE PROVAS
>
> A manifestação de inconformidade deve vir instruída com as provas das alegações, uma vez que a alegação, por si só, não produz modificações na análise do direito creditório.
>
> ESCRITURAÇÃO. AUSÊNCIA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS.
>
> A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados somente se comprovados por documentos hábeis.
>
> RESSARCIMENTO. CRÉDITO. EXPORTAÇÃO. RECEITA NÃO TRIBUTADA.
>
> Somente é passível de ressarcimento o crédito da não cumulatividade vinculado à receita de exportação ou vinculado à receita não tributada no mercado interno.
>
> MATÉRIA INEXISTENTE. LITÍGIO. NÃO INSTAURAÇÃO.
>
> Não se instaura a lide quando o contribuinte se insurge contra atos ou fatos não constantes nos autos.
>
> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS**
>
> Período de apuração: 01/01/2009 a 31/03/2009
>
> CREDITO. VEDAÇÃO. INSUMOS. COMERCIANTE.
>
> Não há previsão legal para apuração de crédito sobre insumos na empresa revendedora de mercadorias.
>
> CRÉDITO. DEPRECIAÇÃO.
>
> Somente é permitida a apuração de crédito relativo à depreciação ou amortização de 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.
>
> Manifestação de Inconformidade Improcedente
>
> Direito Creditório Não Reconhecido

Original

Cientificado da decisão de primeira instância em 08/08/2017 (fl. 552), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário em 07/08/2017 (fl. 497) e requereu o reconhecimento integral do crédito, repisando os argumentos de defesa, sendo aduzido, ainda, o seguinte:

1) "os créditos apurados pela Recorrente decorrem da incidência das Contribuições quando da aquisição de insumos necessários à sua atividade, bem como pela incidência sobre o valor das despesas, custos e encargos incorridos e necessários para consecução de sua atividade.";

2) necessidade de conversão do julgamento em diligência, para que se demonstrem os gastos indispensáveis para a atividade, tendo-se em conta o ramo empresarial a que se dedica, bem como para comprovar as aquisições de insumos e demais gastos incorridos;

3) "[embora] a Recorrente tenha apresentado à Delegacia da Receita Federal do Brasil em Osasco quase a totalidade dos documentos solicitados, a autoridade fiscal, conforme descrito no Parecer SEORT/DRF/OSA n.º 102/2013, sustentou que a Recorrente não atendeu às intimações e que o direito creditório não restou comprovado.";

4) "o conceito de "insumo" extraído da legislação do PIS e da Cofins refere-se a todas e quaisquer aquisições para emprego na produção de bens, serviços e comércio objeto da atividade fim, bem como os custos e despesas necessárias ao processo produtivo, mesmo quando o bem nele empregado não entre em contato físico direto com o bem produzido.";

5) direito aos créditos apurados sobre bens adquiridos para revenda sujeitos ao regime monofásico ou alíquota zero das contribuições, conforme art. 17 da Lei nº 11.033/2004;

6) "direito aos créditos de PIS/Cofins decorrentes de gastos tidos pela Recorrente com aquisição de energia elétrica junto às concessionárias de energia, para movimentação de máquinas e equipamentos em seus Centros de Distribuição";

7) direito a crédito pela locação de serviço e equipamento utilizados nas atividades da empresa, não sendo necessário que tenha sido utilizado em atividade industrial;

8) direito a "crédito decorrente de custos com aluguel de instalações (prédios) utilizados para consecução das atividades da Recorrente";

9) direito a crédito em relação ao armazenamento de mercadorias destinadas à venda e às "despesas com frete [que] decorrem do transporte de mercadorias adquiridas pela Recorrente junto a seus fornecedores até um dos seus Centros de Distribuição – CD, porquanto os respectivos custos foram à ela Recorrente repassados";

10) "direito aos créditos apurados com base nos encargos de depreciação dos bens do ativo imobilizado", mesmo em relação aos bens adquiridos antes de 2004, conforme jurisprudência;

11) direito a crédito decorrente de custos/despesas de serviços contratados e que são necessários à consecução de suas atividades (serviços de manutenção de máquinas e equipamentos, dentre os quais empilhadeiras, manutenção de *pallets* para movimentação de carga nos Centros de Distribuição da Recorrente, pagamento do sinal de TV à Embratel para o canal de venda, etc.).

Original

Em 23 de outubro de 2019, por meio da Resolução nº 3201-002.371, o julgamento do Recurso Voluntário foi convertido em diligência para que a Unidade de Origem intimasse o contribuinte a apresentar os documentos necessários à análise do pleito creditório na forma definida pela autoridade fiscal, procedesse às verificações julgadas necessárias e elaborasse relatório conclusivo e fundamentado no tocante aos procedimentos e análise realizados.

Realizada a diligência, expediu-se Relatório Fiscal atestando o seguinte:

a) em resposta à intimação fiscal, a empresa relatou que transmitira Dacons retificadores em datas posteriores ao início e conclusão dos procedimentos fiscais, em virtude de cassação de liminar que havia concedido o direito à exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições;

b) "no caso da B2W, não se aplica o conceito de insumo estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) no Recurso Especial 1.221.170/PR, uma vez que tal decisão abrange empresas produtoras de bens destinados à venda e empresas prestadoras de serviços", sendo que as receitas do Recorrente são preponderantemente oriundas de revenda de mercadorias, conforme atividade empresarial informada na DIPJ: 47.89-0/99 – comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente;

c) nesse contexto, não se reconheceu o direito ao desconto de créditos em relação aos seguintes itens: (i) despesas com embalagem para acondicionar produtos vendidos, (ii) serviço terceirizado de apresentadores, serviços prestados por canal fechado de TV e serviços de assistência técnica na transmissão dos programas exibidos do canal de TV da marca Shoptime, (iii) despesas com manutenção de diversos equipamentos utilizados pela empresa nas operações de compra e venda de mercadorias e no comércio eletrônico, (iv) despesas relacionadas ao serviço terceirizado para armazenagem e expedição nos Centros de Distribuição, (v) depreciação referente a equipamentos de logística (empilhadeira, transpaleteiras, paleteiras elétricas, arquivos de aço e monta cargas, com seus respectivos componentes) e ao desenvolvimento de software e (vi) despesas com marketing;

d) foi reconhecido o direito ao desconto de crédito em relação a: (i) energia elétrica utilizada nos centros de distribuição e nas áreas de negócios da empresa, (ii) aluguéis de imóveis e equipamentos utilizados na atividade da empresa, (iii) despesas de fretes relacionados às vendas efetuadas pelo site e televendas e (iv) depreciação dos demais bens não identificados no item "c" supra;

e) "os valores de devoluções de vendas de mercadorias a alíquota zero informados nas planilhas pela empresa, os quais reduziram os valores brutos das bases de cálculo dos créditos, não foram considerados por apresentarem divergências significativas em relação aos apurados através dos arquivos ADE 15/2010";

f) os valores de devolução de mercadorias vendidas à alíquota zero e os valores brutos de devolução de vendas foram recalculados considerando os dados contidos nos arquivos ADE 15/2001";

g) os valores relativos a devoluções de mercadorias compradas informados pela empresa foram aceitos;

Original

h) os valores de aquisição de mercadorias para revenda foram recalculados considerando os dados contidos nos arquivos ADE 15/2001, sendo admitidos como créditos os valores referentes a IPI e ICMS substituição e as entradas de mercadorias em bonificação;

i) para efetuar os cálculos, considerou-se o saldo credor de Cofins remanescente de meses anteriores, descrito no Dacon de janeiro de 2008 (R$ 6.996.089,88), não tendo a análise sido estendida à contribuição para o PIS pelo fato de que os processos objeto das diligências tratarem somente de pedidos de ressarcimento de Cofins;

j) "os créditos tributários constituídos por intermédio do processo administrativo fiscal n° 10882.721810/2013-00 não são devidos, já que, após esta análise, constatou-se que não houve para o primeiro trimestre de 2009 insuficiência de recolhimento de Cofins";

k) "na primeira análise dos créditos, a autoridade fiscal erroneamente glosou as notas fiscais de aquisição de bens de informática cujas vendas foram feitas à alíquota zero amparadas pela Lei 11.196/2005", lei essa que "teve por objetivo reduzir a carga tributária e gerar inclusão digital no país", correspondendo a "grande parte dos créditos glosados, já que tais produtos representaram parte significativa das compras e vendas da empresa para o período."

Cientificado dos resultados da diligência, o Recorrente se contrapôs às glosas de créditos mantidas, destacando-se as seguintes manifestações: (i) suas atividades vão além da revenda de mercadorias, abrangendo prestação de serviços de logística, assessoria financeira, administrativa e marketing, intermediação e distribuição de produtos etc., (ii) as embalagens de apresentação e para acondicionamento de mercadorias utilizadas na operação da Recorrente são indiscutivelmente essenciais, relevantes e necessárias, (iii) no Relatório Fiscal, a Fiscalização não considerou em seu levantamento para apurar o montante das devoluções de vendas à alíquota zero os requisitos e condições estabelecidos pela denominada Lei do Bem e (iv) o Recorrente requer a posterior juntada de planilha identificando os valores que apurou, no prazo de 30 (trinta) dias, bem como a conversão do julgamento em nova diligência a fim de sanar este ponto ora apresentado, de forma a que seja buscada a verdade material e atendido o princípio da ampla defesa e do contraditório.

Em 28 de junho de 2021, o Recorrente reforça alguns de seus argumentos de defesa em nova petição protocolizada na repartição de origem.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, Relator.

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de despacho decisório da repartição de origem em que se indeferira o ressarcimento de créditos da Cofins não cumulativa – Mercado Interno – e, por conseguinte, não se homologaram as compensações respectivas.

Original

O Recorrente identifica seu objeto social nos seguintes termos:

> A ora Recorrente tem por atividade, dentre outras, precipuamente o **comércio em geral no varejo e no atacado**, podendo, para tanto, utilizar meios eletrônicos para **divulgação e/ou comercialização de seus produtos**, em especial, a Internet, sem restrição a outros meios (*telemarketing*, televendas, TV, canais comuns, de comércio, catálogos, etc.); **prestação de serviço de logística**, compreendendo o armazenamento, gestão de estoques em depósitos próprios ou de terceiros**; prestar serviço de assistência técnica, mercadológica, financeira, administrativa, de publicidade, de marketing e de merchandising**, bem como promover marketing relacionado às empresas operantes em áreas afins ou não; promover a intermediação e distribuição de ingressos, passagens e *tickets* para atrações públicas, parques temáticos, teatros, shows e outros eventos destinados ao público, de caráter cultural ou não, transportes e outros similares ou não, excluindo-se pules de aposta, tickets de jogos ou similares, nacionais ou não; promover e intermediar a distribuição de produtos da indústria cinematográfica, nacional ou internacional, bem como a **comercialização de músicas via arquivo eletrônico**, de artistas nacionais ou internacionais; representar empresas detentoras de softwares para visualização de imagens, sons e outros através de intermediação de downloads (cópias) não gratuitas; agir como representante de vendas de empresas diversas, utilizando-se do canal tecnológico desenvolvido para comércio eletrônico (*e-commerce*), ou ainda outro que pratique normalmente; **a atividade de programadora de comunicação eletrônica de massa por assinatura**, e de programadora de canal de televendas ou infomerciais; serviços de informática e congêneres. (g.n.)

Inobstante o Recorrente, em sua Manifestação de Inconformidade, ter se contraposto de forma genérica ao despacho decisório, arguindo, basicamente, questões procedimentais (intimações, prorrogação de prazo, princípios do formalismo moderado e da verdade material, documentos apresentados, devoluções de compra etc.), o seu pedido de realização de diligência foi acolhido pela Delegacia de Julgamento (DRJ), bem como por esta turma de julgamento, vindo os itens específicos de defesa sendo abordados à medida que os fatos foram sendo explicitados nos presentes autos, conclusão essa em conformidade com a alegação, desde a primeira instância, de que os créditos pleiteados encontravam-se devidamente comprovados por documentos não considerados pela fiscalização.

Por outro lado, conforme apontou a fiscalização no relatório que embasou o despacho decisório, em razão do "não atendimento do contribuinte, não foi possível realizar a vinculação dos créditos oriundos de aquisições no Mercado Interno à Receita Não Tributada no Mercado Interno, motivo pelo qual, **todo o crédito reconhecido ter sido atribuído à Receita Tributada no Mercado Interno**."

Diante dessa constatação da fiscalização, concluiu-se, a princípio, pela impossibilidade de se deferir o ressarcimento de créditos, pois, para tanto, havia a necessidade de se tratar de aquisições de bens ou serviços aplicados na produção ou na prestação de serviços desonerada (exportação e mercado interno não tributado), conforme estipulam os seguintes dispositivos legais:

> **Lei nº 10.833/2003**
>
> (...)
>
> Art. 6º A COFINS não incidirá sobre as receitas decorrentes das operações de:
>
> I - exportação de mercadorias para o exterior;

Original

II - prestação de serviços para pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;

III - vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

§ 1º **Na hipótese deste artigo**, **a pessoa jurídica vendedora poderá utilizar o crédito apurado na forma do art. 3º, para fins de**:

I - **dedução do valor da contribuição a recolher**, decorrente das demais operações no mercado interno;

II - **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.

§ 2º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre do ano civil, não conseguir utilizar o crédito por qualquer das formas previstas no § 1º poderá solicitar o seu **ressarcimento em dinheiro**, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 3º **O disposto nos §§ 1º e 2º aplica-se somente aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação**, observado o disposto nos §§ 8º e 9º do art. 3º.

§ 4º O direito de utilizar o crédito de acordo com o § 1º não beneficia a empresa comercial exportadora que tenha adquirido mercadorias com o fim previsto no inciso III do caput, ficando vedada, nesta hipótese, a apuração de créditos vinculados à receita de exportação.

(...)

Lei nº 11.033/2004

(...)

Art. 17. **As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência** da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS **não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações**.

(...)

Lei nº 11.116/2005

(...)

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

Original

> compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

Considerando os dispositivos legais supra, há que se consignar que eventual crédito reconhecido neste voto como passível de ressarcimento/compensação dependerá da comprovação da utilização do bem ou serviço adquirido na produção de bem destinado à exportação ou ao mercado interno não tributado.

No mesmo sentido, deve-se ter em conta, na presente análise, a constatação da fiscalização, durante a realização da diligência determinada por esta turma de julgamento, expressa nos seguintes termos:

> Em resposta ao item 2 do Termo de Intimação Fiscal 01, a empresa esclareceu o motivo pelo qual considerou com alíquota zero as receitas com as vendas dos monitores cujas NCMs iniciaram-se com o código 8528. **Houve alteração da TIPI**, devido a isso, **os monitores classificados na NCM 8471.60.7 migraram para classificação 8528.41 e 8528.51**. Então, para todos os novos valores apurados, **foram consideradas tais mercadorias passíveis de venda e devolução de venda com alíquota zero**.
>
> (...)
>
> Vale destacar, que **na primeira análise dos créditos**, **a autoridade fiscal erroneamente glosou as notas fiscais de aquisição de bens de informática cujas vendas foram feitas a alíquota zero amparadas pela Lei 11.196/2005**. Tal Lei, teve por objetivo reduzir a carga tributária e gerar inclusão digital no país. Esse fato, correspondeu a **grande parte dos créditos glosados**, já que tais produtos representaram parte significativa das compras e vendas da empresa para o período.

Dessa forma, tratando-se de vendas de bens no mercado interno sujeitas à alíquota zero, eventual crédito reconhecido neste voto decorrente da aquisição de bens destinados à revenda, não absorvido na escrita fiscal por débitos apurados, ensejará o direito ao ressarcimento/compensação.

Em relação ao pedido de realização de nova diligência para "perquirir caso a caso, quais os gastos indispensáveis para a atividade [do] Contribuinte em relação ao ramo empresarial a que se dedica" e "para comprovação das aquisições dos insumos e gastos incorridos", há que se destacar que ao Recorrente foram asseguradas, durante a auditoria fiscal, diversas oportunidades para se manifestar e apresentar documentos comprobatórios dos fatos alegados (vários termos de intimação, prorrogações de prazo etc.), tendo tanto a DRJ quanto esta turma do CARF convertido o julgamento em diligência, cujos resultados foram cientificados ao Recorrente, que se manifestou acerca deles nas duas ocasiões, não se vislumbrando, portanto, razão à realização de uma nova diligência, tendo-se em conta, precipuamente, as regras preclusivas do Decreto nº 70.235/1972 (artigos 14 a 20).

Vale ressaltar que o Recorrente argui, também, para fundamentar o pedido de diligência, o fato de haver "grande quantidade de documentos" passíveis de análise, sem que ele traga em sua peça recursal demonstrativos identificando cada um dos fatos arguidos e sua correspondência com as provas carreadas aos autos e a legislação autorizativa do crédito, impondo à fiscalização, dessa maneira, o levantamento, o batimento e a consolidação dos dados, não se dando conta que, em casos da espécie, em que se controverte sobre pleito do sujeito passivo, cabe a ele o ônus da prova do direito creditório requerido.

Original

No Recurso Voluntário, as matérias controvertidas, relativamente ao direito de desconto de crédito da contribuição não cumulativa, podem ser assim sumarizadas:

1) aquisição de insumos (conceito de insumos);

2) ajuste negativo de créditos decorrentes de devolução de compras;

3) aquisição de bens para revenda sujeitos ao regime monofásico e à alíquota zero;

4) energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica

5) aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos;

6) despesas com frete e armazenagem;

7) depreciação de bens do ativo imobilizado;

8) devolução de mercadorias vendidas.

Feitas essas considerações, passa-se à análise das matérias controvertidas:

I. Crédito. Insumos e outros.

Destaque-se que, para análise do pleito do Recorrente, observar-se-ão os dispositivos das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 que regem as matérias controvertidas, inclusive o seu art. 3º, inciso II, em que se prevê o **desconto de créditos na aquisição de bens e serviços utilizados como insumos na produção ou na prestação de serviços**, tendo-se em conta o critério da essencialidade (dispêndios necessários ao funcionamento do fator de produção), nos termos definidos pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ) no julgamento do REsp 1.221.170, submetido à sistemática dos recursos repetitivos, de observância obrigatória por parte deste Colegiado.

Nesse sentido, deve-se destacar, conforme já o fizeram a repartição de origem e o julgador de primeira instância, que a conceituação de insumos para fins de desconto de créditos das contribuições não cumulativas só interessa quando os bens e serviços adquiridos forem aplicados na produção ou na prestação de serviços (inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), nada influindo na hipótese de revenda de bens (inciso I do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), conforme se extrai dos dispositivos a seguir transcritos:

> Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º **a pessoa jurídica poderá descontar créditos** calculados em relação a:
>
> 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)
>
> b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008)
>
> 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

Original

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

A fiscalização aduziu que o Recorrente deixara de atender às intimações a ele encaminhadas em relação ao seguinte: (i) identificação dos produtos com sua classificação fiscal que geraram os créditos pleiteados, (ii) identificação dos produtos que saíram com suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência e (iii) comprovação de todos os bens e serviços que deram origem aos créditos pleiteados.

Diante da alegada falta de atendimento das intimações, a fiscalização considerou que todo o crédito encontrava-se vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno, tendo sido acatados apenas os créditos decorrentes de aquisições de bens para revenda e de devoluções de vendas, excetuando-se os bens submetidos ao regime monofásico ou sujeitos à alíquota zero.

Os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos "não foram reconhecidos pela RFB, por não constar nos arquivos de notas fiscais entregues pelo contribuinte, aquisições com os CFOPs geradores de crédito para estas modalidades."

Os créditos relativos a gastos com energia, aluguel de prédios e máquinas/equipamentos, armazenagem e frete em operações de venda e depreciação de bens do ativo imobilizado "não foram reconhecidos pela RFB, tendo em vista a não comprovação dos mesmos pelo contribuinte quando regularmente intimado."

A DRJ, mesmo após a realização de diligência por ela determinada, concluiu nos mesmos termos da fiscalização, arguindo que "não há previsão legal para apuração de créditos

Original

sobre a aquisição de insumos por pessoas jurídicas revendedoras de mercadorias, de acordo com o art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, cuja inteligência é perfilhada por meio da Solução de Consulta SRRF/9ª RF/Disit nº 186, de 2007".

Na diligência requerida por esta turma julgadora, a fiscalização, com base em documentos, planilhas, informações e esclarecimentos prestados pelo Recorrente, concluiu que, por ter havido, preponderantemente, no período, apenas a revenda de bens, a análise dos créditos não foi impactada pelo conceito de insumos, razão pela qual se manteve a glosa dos seguintes itens: (i) embalagem de transporte na venda, (ii) serviço terceirizado de assistência técnica na transmissão dos programas exibidos do canal de TV da marca Shoptime, (iii) serviço terceirizado de apresentadores do canal de TV Shoptime, para fins de divulgação e venda de produtos, (iv) serviço prestado por TV fechada (canal fechado) para exibição do canal Shoptime, (v) manutenção de diversos equipamentos utilizados pela empresa nas operações de compra e venda de mercadorias e no comércio eletrônico, (vi) serviço terceirizado para armazenagem e expedição nos Centros de Distribuição, (vii) depreciação de empilhadeira, transpaleteiras, paleteiras elétricas, arquivos de aço e monta cargas, com seus respectivos componentes, (viii) desenvolvimento de software para a operação principal da empresa, como por exemplo, elaboração de sistema interno para controle de compra e venda de mercadoria, desenvolvimento/implementação de sistema de segurança e tecnologia da informação, além da melhoria dos sites como canais de venda da empresa e (ix) despesas com marketing.

Cientificado dos resultados da diligência, o Recorrente se contrapôs às glosas mantidas pela fiscalização, aduzindo que seu objeto social não se restringia à revenda de mercadorias, abrangendo diferentes prestações de serviços (logística, intermediação, distribuição etc.).

Eis alguns trechos da manifestação do Recorrente:

> Como consta das Notas Explicativas às Demonstrações Financeiras do exercício de 2008[2], a Recorrente reportou ser detentora do portfólio que inclui as marcas Americanas.com, Submarino e Shoptime, que **oferecem inúmeras categorias de produtos e serviços através dos canais de distribuição internet, televendas, catálogos, TV e quiosques**.
>
> A Recorrente também presta serviços de comércio eletrônico terceirizado para empresas líderes na área de bens de consumo (business to business to consumer – B2B2C). A expansão do e-commerce que desde então vem se desenvolvendo teve efeitos econômicos relevantes no comércio pela expansão de redes locais e/ou regionais, que passaram a contar com os serviços das plataformas tecnológicas, mediante a utilização da rede logística, armazenamento, gestão de estoques nos Centros de Distribuição, assessoria de marketing e financeira, na ampliação de outros mercados, antes inatingíveis, mediante remuneração.
>
> Das atividades desempenhadas pela Recorrente importante destacar, também, que à época estavam sendo dados os primeiros passos em direção a atuação na área de **serviços de comércio eletrônico terceirizado para algumas das empresas líderes na área de bens de consumo, dentro da estrutura de negócios de marketplace**.
>
> O serviço de comércio eletrônico terceirizado, notadamente o **marketplace** (shopping virtual), que já àquela época de 2008 iniciava o seu desenvolvimento, consiste no modelo de negócio em que **uma grande loja virtual, como a B2W, ajusta com diferentes lojistas para oferecerem à venda suas mercadorias e serviços diretamente ao consumidor, sendo a Recorrente remunerada**.

Original

Tais atividades, releva destacar, compreendem a **divulgação dos produtos em todas as mídias, inclusive em TV aberta e nos programas do canal Shoptime**, marca da qual é detentora.

Para as empresas parceiras é vantajoso porque se beneficiam da visibilidade do site mantido pela Recorrente, para impulsionar suas vendas.

Pois bem, para perquirir sobre os créditos a que a Recorrente tem direito, uma vez identificadas não só a atividade do comércio varejista, como também as atividades de prestação de serviços desempenhadas, segundo o conceito de insumo balizado pelo STJ no julgamento, em sede de recurso repetitivo, do REsp n.º 1.221.170/PR, necessário aferir-se então a essencialidade, a necessidade e a relevância dos custos, despesas e encargos incorridos.

(...)

Vale dizer, **o conceito de insumo, como sendo todo custo, despesa e encargo necessário e indispensável à consecução da atividade do contribuinte, se aplica às pessoas jurídicas que exercem atividade comercial, no atacado ou no varejo**.

(...)

Ademais, **no comércio eletrônico**, **o emprego de embalagem é fundamental para manter incólume a integridade das características físicas, a preservação da qualidade e a apresentação das mercadorias transportadas desde os Centros de Distribuição até a residência de cada consumidor**. Especialmente em relação aos produtos de informática, monitores, eletro-eletrônicos e aparelhos celulares, sabidamente frágeis.

(...)

Indubitável que as embalagens fornecidas pela Recorrente tanto de apresentação quanto para o acondicionamento no transporte de mercadorias vendidas atendem aos requisitos legais (art. 3º, II) e os do repetitivo (REsp 1.221.170), constituindo-se custos, despesas e encargos necessários a atividade, sem possibilidade de subtração, fazendo jus aos respectivos créditos para apuração da COFINS.

(...)

Como mencionado, entre suas atividades a Recorrente presta **serviços como representante de vendas de empresas diversas**, **utilizando-se de canal tecnológico desenvolvido para o comércio eletrônico (e-commerce)** ou ainda outro que pratique normalmente.

Para isto **são produzidos programas exibidos no canal de TV - Shoptime e em cuja veiculação demanda a contratação da prestação de serviço autorizados de assistência técnica terceirizada para transmissão**.

A apropriação de créditos pela Recorrente quanto aos serviços de assistência técnica na transmissão de programas está fundamentada no art. 3º, II e no REsp nº 1.221.170, tendo em consideração que decorre dos custos, encargos e despesas incorridos na atividade de prestação de serviços objeto do estatuto Social.

(...)

Da mesma forma como foi exposto no item anterior, **a prestação de serviços de representação de vendas implica a produção dos programas de TV exibidos no canal Shoptime**. A divulgação e venda de produtos pelo Shoptime impõe a contratação de apresentadores terceirizados.

Original

> Consequentemente, **os custos, despesas e encargos decorrentes dos serviços terceirizados de apresentadores autorizam a apropriação do crédito amparado no art. 3º, II e no REsp nº 1.221.170**, razão pela qual se requer o provimento do recurso neste aspecto.
>
> (...)
>
> Infere-se que **os serviços de representação prestados pela Recorrente implicam a produção de programas de TV Shoptime** transmitidos em canal fechado de TV.
>
> (...)
>
> Conforme informado antes, a Recorrente também presta **serviços de operação logística, compreendendo o armazenamento, gestão de estoques nos Centros de Distribuição que mantém ou de terceiros**.
>
> (...)
>
> Neste sentido, **os Centros de Distribuição constituem estabelecimentos sem os quais a atividade da Recorrente não se desenvolveria pois nestes locais são armazenadas todas as mercadorias comercializadas por meio eletrônico e a partir daí são separados, embalados, etiquetados e direcionados para o transporte até a residência do consumidor**.
>
> Ocorre que **a armazenagem e expedição nos Centros de Distribuição são efetuados por empresas terceirizadas especializadas**, despesas estas suportadas pela Recorrente e integram o custo das mercadorias e pois, da atividade, como elemento essencial e indispensável para a sua atividade.
>
> Sendo assim, os custos, encargos e despesas com os serviços terceirizados em questão são objeto de apropriação de crédito pela Recorrente, **com amparo no art. 3º, IX** e no REsp nº 1.221.170, razão pela qual requer o provimento do recurso no ponto.
>
> (...)
>
> **Os bens objeto de <u>depreciação</u> referem-se a empilhadeiras, transpaleteiras, paleteiras elétricas, arquivos de aço e monta cargas, contabilizados como equipamentos de logística utilizados nos Centros de Distribuição para movimentação de mercadorias, indispensáveis à consecução das atividades da Suplicante**.
>
> (...)
>
> Outrossim, **os bens sujeitos a <u>amortização</u> relacionam-se com o desenvolvimento de softwares utilizados nas suas atividades**, por exemplo, elaboração de sistema interno para controle de compra e venda de mercadoria, desenvolvimento/implementação de sistema de segurança e tecnologia da informação, além da melhoria dos sites como canais de venda da empresa, ou seja, utilizado no controle de estoque.: controle de compra e venda de mercadoria, sistema de segurança e tecnologia da informação e melhoria dos sítios como canais de venda.
>
> (...)
>
> Como já mencionado, **a Recorrente reitera que igualmente tem por atividade a prestação de serviços de marketing**, bem como promover marketing relacionado às empresas operantes em áreas afins ou não. (destaques nossos)

De início, deve-se destacar que o Recorrente se equivoca na premissa por ele adotada de que o <u>conceito de insumo</u> abrange "todo custo, despesa e encargo necessário e

Original

indispensável à consecução da atividade do contribuinte, se [aplicando] às pessoas jurídicas que exercem atividade comercial, no atacado ou no varejo", pois, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, acima transcrito, a aplicação do referido conceito somente se justifica em aquisições de bens e serviços aplicado na produção ou na prestação de serviços, não alcançando, por conseguinte, as atividades comerciais, ou seja, a revenda de mercadorias.

Além disso, ainda que se considere que o Recorrente atue, também, em diferentes prestações de serviços (logística, intermediação, divulgação, distribuição etc.), gastos com publicidade em todas as mídias não têm respaldo na lei para gerar créditos da contribuição não cumulativa, pois tais "serviços" (publicidade e marketing) não são utilizados na produção ou na prestação de outros serviços, mas na revenda de mercadorias, razão pela qual se mantêm as glosas respectivas.

O fato de o Recorrente arcar com custos de divulgação ou de assistência técnica na empresa Shoptime, em canais de TV fechada ou em outros meios não descaracteriza os dispêndios como publicidade, sendo que, ainda que, eventualmente, o Recorrente detenha participação societária em quaisquer das empresas de propaganda, os serviços respectivos continuam sendo prestados por terceiros, dado tratar-se de pessoas jurídicas distintas.

Destaque-se que o Recorrente clama por tal direito sem apontar, especificamente, que documentos comprovam os serviços por ele prestados a terceiros (contratos, notas fiscais etc.), pois, sem essa identificação, não se vislumbra a possibilidade de comprovação dos alegados créditos decorrentes da aquisição de bens e serviços aplicados na prestação de serviços.

Logo, devem ser mantidas as glosas identificadas pelo Recorrente como (i) "Créditos apurados sobre custos com Produção PJ", (ii) "Créditos apurados sobre custos com Apresentadores" e (iii) "Créditos apurados sobre custos com fee de exibição".

Por outro lado, há discordância neste voto em relação às seguintes glosas de créditos mantidas pela fiscalização na diligência: (i) embalagem utilizada em armazenagem em centros de distribuição ("Créditos apurados sobre custos com aquisição de embalagens"), (ii) serviços de operação logística, compreendendo o armazenamento, gestão de estoques nos Centros de Distribuição ("Créditos apurados sobre custos com operação depósito TPC") e (iii) "Créditos apurados sobre custos com manutenção" nos Centros de Distribuição.

O desconto de créditos decorrentes de tais dispêndios encontra supedâneo no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, cujo texto assim dispõe: "IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor."

Verifica-se que tal crédito também pode ser apurado nas hipóteses de revenda de mercadoria (inciso I), devendo-se entender o termo "armazenagem" como o conjunto de dispêndios suportados pelo vendedor na guarda e conservação de mercadorias em operações de venda, abarcando, por conseguinte, os gastos despendidos nos Centros de Distribuição, onde se armazenam os produtos aptos para venda e os já vendidos que serão entregues aos consumidores.

Ressalte-se que o referido termo "armazenagem" não se encontra vinculado apenas aos custos de locação de depósitos, pois se assim o fosse, o texto da lei devia ter sido

Original

formulado valendo-se de termos gramaticais mais restritivos e não de um termo abrangente a respaldar os custos de guarda, depósito, conservação e preparação para entrega.

O desconto de crédito em decorrência do custo de locação/aluguel de imóvel já encontra fundamento no inciso IV do mesmo art. 3º da Lei nº 10.833/2003, fato esse que denota que os gastos com armazenagem previstos no inciso IX do mesmo artigo abrangem outros dispêndios, para além do aluguel, necessários à guarda, controle, conservação e distribuição de mercadorias vendidas.

Já em relação à glosa de "Créditos sobre despesas com depreciação" (empilhadeiras, transpaleteiras, paleteiras elétricas, arquivos de aço e monta cargas, contabilizados como equipamentos de logística utilizados nos Centros de Distribuição para movimentação de mercadorias)" e com "amortização" (desenvolvimento de softwares), ela deve ser mantida, pois o inciso III do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 restringe o desconto de créditos da espécies às hipóteses previstas nos incisos VI (máquinas/equipamentos e bens do ativo imobilizado utilizados na produção ou na prestação de serviços), VII (edificações e benfeitorias) e XI (ativo intangível utilizado na produção ou na prestação de serviços), não alcançando, portanto, o inciso IX do mermo artigo 3º.

Por fim, ressalte-se que, conforme destacado no introito deste voto, o reconhecimento do direito ao ressarcimento dos créditos confirmados neste item encontra-se na dependência de se tratar de bens exportados ou vendidos no mercado interno não tributado (inclusive os bens de informática cujas vendas foram feitas a alíquota zero amparadas pela Lei 11.196/2005).

II. Ajuste negativo de créditos decorrentes de devolução de compras.

Constou do Relatório Fiscal que instruiu o despacho decisório que as devoluções de compras identificadas nos arquivos digitais do Recorrente geraram um Ajuste Negativo de Créditos no Dacon.

No Recurso Voluntário, o Recorrente arguiu que estornara os créditos relacionados aos produtos devolvidos, razão pela qual não havia que se falar em ajuste negativo no Dacon, fato esse, segundo ele, de fácil visualização nos documentos que foram juntados.

No relatório de diligência determinada por esta turma, a fiscalização concluiu nos seguintes termos:

> **2.2 Devolução de Mercadorias Compradas**
>
> As devoluções de mercadorias compradas compõem os valores informados na linha 23, Ajustes Negativos de Créditos. **Os valores informados pela empresa, em resposta ao item 4 do Termo de Início de Diligência Fiscal, foram aceitos**. **Isso porque, quando confrontados com os constantes nos arquivos de notas fiscais ADE 15/2001, tais valores apresentam pequenas diferenças mensais que ao final representam somente 1% de todo o montante do período**.

Nota-se do trecho acima que a razão de tal conclusão da fiscalização foi o fato de o percentual correspondente a tal rubrica ter sido considerado não relevante em comparação com o montante do período, não se tratando, portanto, do acolhimento dos argumentos de defesa do Recorrente.

Original

O simples fato de tais valores corresponderem a somente 1% do total sob análise não pode servir de fundamento ao acolhimento da veracidade dos fatos controvertidos neste item.

Sobre essa questão, a DRJ assim se pronunciou:

> Por fim, cabe assinalar que, ocorrendo a devolução de bens adquiridos para revenda, o crédito respectivo deve ser estornado. No Dacon, o ajuste deve ser efetuado por meio de ajuste negativo. O crédito está vinculado à operação que o originou, de modo que, ocorrendo o cancelamento da operação, não há mais o direito ao crédito.
>
> **A requerente assinalou em sua manifestação de inconformidade que estornou os créditos relacionados aos produtos devolvidos**, razão pela qual não haveria que se falar em ajuste negativo no Dacon, contudo, **não traz aos autos qualquer documento relacionado a tal alegação**.

Nesse sentido, mantém-se a conclusão do despacho decisório.

III. Crédito. Bens para revenda. Regime monofásico. Alíquota zero.

Sobre o direito a crédito em aquisições de bens destinados à revenda, a fiscalização, originalmente, assim se pronunciou:

> Os valores encontrados pela RFB para os itens 01 e 12 das tabelas supra referem-se ao total das **Notas Fiscais de entrada com CFOPs que englobam operações geradoras de crédito**. Do montante encontrado, **foram excluídos os valores dos itens, cujo NCM não gera crédito, por se tratar de Revenda NCM monofásica e Alíquota Zero** (22021000, 22029000, 30049099, 33030010, 33030020, 33041000, 33042010, 33049100, 33049910, 33049990, 33051000, 33059000, 33061000, 33071000, 33072010, 33072090, 33073000, 33079000, 34011190, 34012010, 70091000, 84714900, 84715010, 84716052, 84716053, 85365090, 87112090), e os NCM zerados, conforme planilha anexa ao processo.

No Recurso Voluntário, assim se manifestou o Recorrente:

> **As operações sujeitas ao regime monofásico estão enquadradas na não-cumulatividade das Contribuições**, conforme restou estabelecido pela Lei n.º 10.685/2004, que modificou o art. 1º, § 3º, das Leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003.
>
> Assim, **ao comerciante atacadista e varejista é conferido o crédito PIS/COFINS em relação aos custos, despesas e encargos vinculados às receitas com vendas de produtos sujeitos ao regime monofásico**. Vedar o crédito significa onerar ainda mais o Contribuinte adquirente da mercadoria, que não poderá apurar créditos, tais como decorrentes de gastos com frete e quaisquer outros gastos vinculados à esta operação, ferindo o preceito do § 12, do artigo 195 da Constituição Federal.
>
> Portanto, **o direito aos créditos apurados pela Recorrente com base no artigo 17, da Lei n.º 11.033/2004, o qual assegura direito de crédito do PIS/COFINS decorrente dos custos, despesas e encargos relacionados à venda de produtos ainda que com suspensão, isenção ou alíquota zero das Contribuições, além de ser em consonância com o princípio da não-cumulatividade, jamais foi vedado**.
>
> (...)
>
> **Inequívoco o direito aos créditos de PIS/Cofins decorrentes dos gastos/despesas incorridas para aquisição de produtos para revenda, ainda que as vendas sejam**

Original

> **efetuadas** com suspensão, **alíquota zero** ou não incidência das Contribuições, nos termos do que prescreve o art. 17, da Lei n.167 11.033/2004.

Nota-se que o Recorrente se vale, precipuamente, do art. 17 da Lei nº 11.033/2004[1] para defender o direito ao desconto de crédito nas aquisições de bens destinados à revenda, bens esses submetidos à monofasia ou à alíquota zero.

Contudo, o Recorrente se equivoca na interpretação do referido dispositivo, pois o que ele assegura é o direito ao desconto de créditos nas aquisições tributadas (créditos básicos) destinadas a saídas desoneradas, situação essa em que não se incluem as aquisições de bens sujeitos à alíquota zero e nem submetidos ao regime monofásico.

Isso, pelo fato de não haver incidência da contribuição na aquisição com alíquota zero que pudesse fundamentar o crédito[2] ou pelo fato de que, na monofasia, há a incidência concentrada da contribuição em um único elo da cadeia produtiva, razão pela qual não se aplicam descontos sucessivos sobre os valores adicionados ao longo do processo produtivo ou da prestação de serviços.

Logo, nada a reformar no despacho decisório quanto a essa matéria.

IV. Crédito. Energia elétrica. Aluguéis. Frete na venda. Depreciação.

A fiscalização, na diligência determinada por esta turma julgadora, assentiu no direito a crédito em relação a: (i) energia elétrica despendida nos estabelecimentos da pessoa jurídica (inciso III do art. 3º da Lei nº 10.833/2003), (ii) aluguéis de prédios e máquinas vinculados à atividade da empresa (inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/2003), (iii) fretes em operações de venda (inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003) e (iv) encargos de depreciação de edificações e/ou benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros (inciso VII do art. 3º da Lei nº 10.833/2003).

Os dispositivos legais identificados nos itens "i", "ii" e "iv" acima são claros acerca da abrangência dos referidos créditos, relacionando-os, genericamente, aos estabelecimentos ou às atividades da pessoa jurídica (independentemente de se restringirem ou não ao processo produtivo ou à prestação de serviços); logo, comprovado o direito ao desconto de créditos nessas situações, o seu reconhecimento independe de maiores digressões acerca de eventual vinculação com o objeto social da pessoa jurídica.

Já em relação ao item "iii", os dispêndios com fretes se vinculam apenas às operações de venda, independentemente de se tratar de mercadoria produzida pelo sujeito passivo ou adquirida para revenda.

---

[1] Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.

[2] Lei nº 10.833/2004
(...)
Art. 3º (...)
§ 2º Não dará direito a crédito o valor:
(...)
II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e

Original

Sobre tais rubricas, assim se manifestou a fiscalização no relatório de diligência:

> **1.7 Energia Elétrica (contas contábeis 3201031202 e 3202020202)**
>
> Em resposta, a empresa informou que **os dispositivos legais que ampararam as deduções foram o Art. 3, inciso III, da Lei nº 10.833/2003 e o Art. 3, inciso III, da Lei nº 10.637/2002**. Informou ainda, que tais despesas referem-se a **energia elétrica utilizada nos centros de distribuição e nas áreas de negócios da empresa**. A seguir é transcrito o inciso III dos dispositivos legais.
>
> > Art. 3° Do valor apurado na forma do art. 2° 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**;
>
> **Os dispositivos legais citados pela empresa se aplicam a ela, já que as despesas com energia elétrica foram consumidas em seus estabelecimentos**. Além disso, os lançamentos contábeis indicam pagamento de tais despesas.
>
> **1.8 Aluguéis de Imóveis e Equipamentos (contas contábeis 3201031101, 3202020101, 3201031305, 3201030301 e 3201030310)**
>
> Em resposta, a empresa informou que os dispositivos legais que ampararam as deduções foram o **Art. 3, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003 e o Art. 3, inciso IV, da Lei nº 10.637/2002**. Informou ainda, que tais despesas referem-se ao **pagamento de aluguéis de imóveis e equipamentos utilizados na atividade da empresa**. A seguir é transcrito o inciso IV dos dispositivos legais.
>
> > Art. 3° Do valor apurado na forma do art. 2° a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
> >
> > IV - **aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa**;
>
> **Os dispositivos legais citados pela empresa se aplicam a ela**, já que as despesas com aluguéis estão vinculadas à atividade da empresa. Além disso, os lançamentos contábeis indicam o pagamento de tais despesas.
>
> **1.9 Fretes - Nacional (conta contábil 3201030901)**
>
> Em resposta, a empresa informou que os dispositivos legais que ampararam as deduções foram o **Art. 3, inciso IX, da Lei nº 10.833/2003 e o Art. 15 da mesma lei**. Informou ainda, que tais despesas referem-se ao **frete relacionados às vendas efetuadas pelo site e televendas**. A seguir é transcrito o inciso IX do Art. 3, já que o Art. 15 dispõe que se aplica também ao PIS o que diz o inciso IX do Art. 3º.
>
> > Art. 3° Do valor apurado na forma do art. 2° 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;
>
> **Os dispositivos legais citados pela empresa se aplicam a ela**, já que as despesas com frete foram por ela suportados, conforme se verificou nos lançamentos contábeis.
>
> **1.10 Despesas com Depreciação e Amortização (contas contábeis diversas)**
>
> Em resposta ao item 9 do Termo de Intimação Fiscal 01, a empresa apresentou demonstrativo detalhando as contas contábeis nas quais as despesas foram

Original

contabilizadas. A empresa relacionou as despesas informando a função de cada uma dentro do processo de aquisição e venda de mercadorias, bem como o dispositivo legal que amparou a utilização de cada despesa como crédito. Os dispositivos legais informados foram o **Art. 3, incisos VI, VII e XI, da Lei nº 10.833/2003** e o Art. 3, incisos VI, VII e XI, da Lei nº 10.637/2002. A seguir são transcritos os incisos.

> Art. 3° Do valor apurado na forma do art. 2° a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
>
> 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;
>
> VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;
>
> XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

Conforme descrição da função de cada despesa, bem como pela análise dos lançamentos contábeis, concluiu-se que **a empresa não faz jus ao crédito das despesas contabilizadas nas seguintes contas**:

1302020407 - Equipamentos de Logística

A empresa informou que tais despesas se referem a bens e serviços, para os itens de empilhadeira, transpaleteiras, paleteiras elétricas, arquivos de aço e monta cargas, com seus respectivos componentes. **O inciso VI citado pela empresa não se aplica a ela, já que suas receitas não são oriundas de fabricação de bens ou produtos nem na prestação de serviços**. Também, não se verificou outro dispositivo legal que amparasse tal dedução.

1303020601 - Projeto Nova Plataforma Front E
1303020602 - Projeto Nova Plataforma Back Em
1303020604 - Projeto E A I - Fase I
1303020605 - Projeto E A I - Fase II
1303020606 - Projeto Lojas Especialistas
1303020607 - Projeto Lojas Especialistas II
1303020608 - Projeto Fusion
1303020610 - Projeto Lojas Especialistas III

A empresa informou que tais despesas se referem ao **desenvolvimento de software** para a operação principal da empresa, como por exemplo, elaboração de sistema interno para controle de compra e venda de mercadoria, desenvolvimento/implementação de sistema de segurança e tecnologia da informação, além da melhoria dos sites como canais de venda da empresa. **O inciso XI citado pela empresa não se aplica a ela, já que suas receitas não são oriundas de fabricação de bens ou produtos nem na prestação de serviços, bem como pelo fato de o referido inciso ter sido incluído nas leis no ano de 2014, ou seja, em data futura ao período analisado**. Também, não se verificou outro dispositivo legal que amparasse tal dedução.

Com relação às despesas com amortização ou depreciação contabilizadas nas demais contas, a empresa faz jus à utilização como crédito, já que se trata de despesas ligadas a edificações ou benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, tal qual previsto no inciso VII anteriormente citado.

Alinhando-se às conclusões supra, reconhece-se o direito ao desconto de crédito em relação aos dispêndios com (i) energia elétrica despendida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, (ii) aluguéis de prédios e máquinas vinculados à atividade da empresa, (iii) fretes em

Original

operações de venda e (iv) encargos de depreciação de edificações e/ou benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, ressalvando-se que, conforme destacado no introito deste voto, o reconhecimento do direito ao ressarcimento dos créditos reconhecidos neste item encontra-se na dependência de se vincularem a bens exportados ou vendidos no mercado interno não tributado (inclusive os bens de informática cujas vendas foram feitas a alíquota zero amparadas pela Lei 11.196/2005).

V. Devolução de mercadorias vendidas.

No relatório fiscal decorrente da diligência, assim se manifestou a fiscalização acerca da devolução de mercadorias vendidas:

> **2.1 Devolução de Mercadorias Vendidas**
>
> Nos arquivos enviados pela empresa verificou-se divergência entre os valores apurados através das CFOPs de devolução de vendas com os valores informados em DACON. Assim, **a empresa foi intimada, através do item 3 do Termo de Intimação Fiscal 01, a justificar tais divergências**. Em sua resposta, a empresa informou que tais divergências se deve ao fato do leiaute do ADE 15/2001 não contemplar os valores das contribuições do PIS e COFINS, e que devido a isso, para análise dos valores de devolução de vendas de mercadorias com alíquota zero, a fiscalização deveria considerar as planilhas apresentadas em resposta ao item 4 do Termo de Início de Diligência Fiscal.
>
> A informação prestada pela empresa não procede. Isso porque, se o leiaute do ADE 15/2001 não prevê a inclusão do PIS e COFINS e as referidas planilhas contêm valores de devolução de vendas de mercadorias com PIS e COFINS a alíquota zero, tais valores deveriam estar ao menos próximos dos valores constantes nos arquivos ADE 15/2001.
>
> Diante disso, os valores de devoluções de vendas de mercadorias a alíquota zero informados nas planilhas pela empresa, os quais reduziram os valores brutos das bases de cálculo dos créditos, não foram considerados por apresentarem divergências significativas em relação aos apurados através dos arquivos ADE 15/2010.
>
> Durante o ano calendário 2008 as vendas de mercadorias com alíquota zero representou aproximadamente 30% de todas as vendas da empresa. Em contrapartida, os valores informados por ela nas planilhas como devolução de vendas com alíquota zero representou somente 0,91% do total das devoluções de vendas para o mesmo período, em nenhum mês ficou acima de 2%. Já as devoluções de venda de mercadorias com alíquota zero constantes nos arquivos ADE 15/2010 representou aproximadamente 25% do total de devoluções de vendas para o período.
>
> Já no 1º trimestre do ano calendário 2009 as vendas de mercadorias com alíquota zero representou aproximadamente 22% de todas as vendas da empresa. Em contrapartida, os valores informados por ela nas planilhas como devolução de vendas com alíquota zero representou 23% do total das devoluções de vendas para o mesmo período. Já as devoluções de venda de mercadorias com alíquota zero constantes nos arquivos ADE 15/2010 representou aproximadamente 24% do total de devoluções de vendas.
>
> Assim, constatou-se que **os valores informados pela empresa nas planilhas para o ano calendário 2008 como devolução de mercadorias vendidas a alíquota zero não mantêm uma proporção razoável em relação às vendas de mercadorias a alíquota zero**, ao contrário do que se observou no 1º trimestre do ano calendário 2009 e nos arquivos ADE 15/2010 do ano calendário 2008. **Assim, para todo ano calendário 2008 foram considerados os valores de devolução de mercadorias vendidas a alíquota zero constantes nos arquivos ADE 15/2010 para efeito de apuração dos**

Original

> **créditos, já para o ano calendário 2009 considerou-se os valores informados pela empresa**.
>
> Diante do exposto, **os valores de devolução de mercadorias vendidas a alíquota zero foram recalculados** considerando os dados contidos nos arquivos ADE 15/2001. Para isso adotou-se o seguinte critério:
>
> Item 2.1.1 planilha de cálculo
>
> □ Apurou-se mensalmente o total de devolução de mercadorias vendidas a alíquota zero;
>
> □ Comparou-se mensalmente os valores apurados com os informados pela empresa nas planilhas;
>
> □ Para aqueles meses em que a empresa informou em suas planilhas valor menor do que o apurado, o valor correspondente a diferença foi glosada;
>
> Os valores brutos de devolução de vendas constantes nas planilhas apresentadas em resposta ao item 4 do Termo de Início de Diligência Fiscal também não foram aceitos por divergirem dos valores constantes nos arquivos ADE 15/2001. Diante do exposto, tais valores foram recalculados considerando os dados contidos nos arquivos ADE 15/2001. Para isso adotou-se o seguinte critério:
>
> Item 2.1.2 planilha de cálculo □ Apurou-se mensalmente o total de devolução de mercadorias vendidas;
>
> □ Comparou-se mensalmente os valores apurados com os informados pela empresa nas planilhas;
>
> □ Para aqueles meses em que a empresa informou em suas planilhas valor maior do que o apurado, o valor correspondente a diferença foi glosada;

O Recorrente se contrapõe a essas conclusões da fiscalização, aduzindo, em síntese, que, dentre as NCMs identificadas, havia algumas que não se submetiam ao regime monofásico, e que a fiscalização não considerou em seu levantamento para apurar o montante das devoluções de vendas à alíquota zero os requisitos e condições estabelecidos pela denominada Lei do Bem.

Em razão disso, pleiteia o Recorrente "a posterior juntada de planilha identificando os valores que apurou, no prazo de 30 (trinta) dias, na forma do § 4º, alínea "a", do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, pela impossibilidade de sua apresentação oportuna, dado o tempo exíguo e as condições de trabalho, na forma remota hoje adotada por todos os contribuintes em virtude da pandemia da Covid-19, o que prejudica a eficiência na obtenção de elementos e dados", bem como "seja convertido o julgamento em nova diligência a fim de sanar este ponto ora apresentado, de forma a que seja buscada a verdade material e atendido o princípio da ampla defesa e do contraditório."

Diante dessa manifestação do Recorrente, a fiscalização se posicionou mais uma vez nos autos, aquiescendo quanto a parte dos argumentos do Recorrente (aqueles relativos à NCM 8527 e aos limites de valores previstos na Lei do Bem), concluindo nos seguintes termos:

> Primeiramente, **apurou-se nos arquivos ADE 15/2001 os valores das aquisições de mercadorias para revenda e as devoluções de vendas com NCM início 8527 com direito a crédito constante na aba "NCM 8527 com crédito". Ou seja, todas as**

Original

> **mercadorias com NCM início 8527 com exceção das mercadorias iniciadas em 8527.2**.
>
> Posteriormente, **apurou-se as devoluções de vendas de bens de informática com direito a crédito**, conforme os limites de valores estabelecidos no Decreto 5.602/2005 que regulamentou a na Lei 11.196/2005 (Lei do Bem). Para isso, **apurou-se nos arquivos ADE 15/2001 as devoluções de bens de informática por nota fiscal e item de cada nota de acordo com as NCMs a seguir descritas**.
>
> · NCM 84715010, artigo 1º, inciso I e artigo 2º, inciso I do Decreto 5.602/2005 – devoluções cujo valor do item foi maior que R$ 2.000,00 - aba "NCM 84715010 com crédito";
>
> · NCMs 84713012, 84713019 ou 84713090, artigo 1º, inciso II e artigo 2º, inciso II do Decreto 5.602/2005 – devoluções cujo valor do item foi maior que R$ 4.000,00 - aba "NCM 847130 com crédito";
>
> · NCM 847149, artigo 1º, inciso III e artigo 2º, inciso III do Decreto 5.602/2005 – devoluções cujo valor do item foi maior que R$ 4.000,00 - aba "NCM 847149 com crédito";
>
> Após isso, as planilhas "2.3.2 compras sem direito a crédito.xls" e "2.1.1 devolução vendas alíquota zero.xls" foram corrigidas retirando os efeitos descritos acima.
>
> Conforme pode se observar na planilha "cálculos.xls", **o novo resultado obtido por esta fiscalização foi de que a empresa finaliza o primeiro trimestre de 2009 com um saldo credor de COFINS no valor de R$ 9.574.191,73 ao invés de R$ 8.139.131,78 apurado anteriormente**.
>
> Portanto, ela faz jus a um ressarcimento no limite de R$ 9.574.191,73 ao contrário do valor total dos pedidos que somaram R$41.531.264,01 e que são discutidos nos processos administrativos fiscais formalizados no ano de 2011.

Mais uma vez o Recorrente se manifestou nos autos, reiterando seus pedidos, sendo que, em relação à reapuração acima apontada quanto aos produtos da posição NCM 8527, a fiscalização, segundo ele, deixou de computar o valor do IPI que integrou o custo de aquisição.

Quanto a essa questão, há que se registrar que a fiscalização, no relatório de diligência, assim se pronunciara:

> **Também informou, que nos valores apurados pela fiscalização, não foram considerados os valores de IPI e ICMS substituição, que na visão da empresa, deveriam compor o custo de aquisição**. **A informação da empresa procede**. Dessa forma **para efeito de apuração considerou-se os referidos valores que foram informados pela empresa em sua resposta, já que tais valores, não foram incluídos nos arquivos ADE 15/2001.**
>
> **Adicionalmente, a empresa informou também que a fiscalização não considerou, na apuração da base de cálculo, as entradas de mercadorias com CFOPs 1910 e 2910, as quais referem-se a entradas em bonificação. A informação da empresa procede. Dessa forma para efeito de apuração da base de cálculo dos créditos considerou-se os referidos CFOPs.**

Nota-se que a fiscalização concluíra pelo acerto do argumento do Recorrente acerca da inclusão do IPI e do ICMS substituição na base de cálculo dos créditos, conclusão essa que encontra respaldo em parte na Solução de Consulta Cosit nº 579/2017, em que se prevê que

Original

"[o] IPI não recuperável integra o valor de aquisição de bens para efeito de cálculo do crédito da Cofins na sistemática não cumulativa", em conformidade com os dispositivos das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, nas quais inexiste vedação quanto a esse direito.

Dessa forma, caso a fiscalização não tenha considerado, na reanálise dos créditos, a inclusão do IPI não recuperável na base de cálculo dos créditos, tal medida deve ser revista para adequar os cálculos à própria compreensão da matéria externada por ela.

Quanto ao ICMS substituição tributária (ICMS-ST), pago pelo adquirente na condição de substituto, ele não integra o valor das aquisições de mercadorias para revenda, por não constituir custo de aquisição, mas uma antecipação do imposto devido pelo contribuinte substituído na operação de saída da mercadoria; logo, sobre a parcela do ICMS-ST, não poderá a pessoa jurídica descontar créditos de Cofins, nos termos da Solução de Consulta Cosit nº 106/2014.

Em relação às bonificações recebidas pelo Recorrente, trata-se de receitas tributáveis, dado não se caracterizarem como descontos incondicionais, razão pela qual, por inexistir custo de aquisição nesses casos, não há que se falar em crédito das contribuições não cumulativas, nos termos da Solução de Consulta Cosit nº 202/2021, bem como de outra solução de consulta mais recente, *verbis*:

> **SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº37, DE 09 DE FEVEREIRO DE 2023**
>
> Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep
>
> NÃO CUMULATIVIDADE. BONIFICAÇÕES DE MERCADORIAS. VENDAS. NOTAS FISCAIS DISTINTAS. DOAÇÃO. REGIME MONOFÁSICO. ALÍQUOTAS.
>
> **Bonificações em mercadorias entregues gratuitamente, a título de mera liberalidade, sem vinculação à operação de venda, são consideradas receita de doação para a recebedora dos produtos** (donatária), incidindo a Contribuição para o PIS/Pasep sobre o valor de mercado desses bens.
>
> A receita de vendas oriunda de bens recebidos a título de doação deve sofrer a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep, na formada legislação geral da referida contribuição.
>
> **O donatário das bonificações recebidas nas condições acima descritas não poderá descontar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep em relação aos produtos recebidos, visto que não há previsão legal para tal creditamento**.
>
> A revenda de produtos indistintamente sujeitos ao regime monofásico ou não monofásico, recebidos em bonificação nas condições acima descritas, deve ser tributada pela Contribuição para o PIS/Pasep à alíquota padrão do regime de apuração não cumulativa (1,65%), não se aplicando na revenda a alíquota zero relativa aos produtos sujeitos ao regime monofásico, dado que não há concentração nessa cadeia, tampouco desoneração prevista em lei das etapas seguintes à bonificação.

Diante do exposto, conclui-se pela reversão da glosa dos créditos relativos a devoluções de vendas que haviam sido tributadas, bem como dos créditos decorrentes do IPI não recuperável incidente nos bens adquiridos para revenda.

VI. Conclusão.

Original

Diante do exposto, vota-se, observados os requisitos da lei, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito a crédito da contribuição não cumulativa em relação aos itens identificados na sequência, cujo ressarcimento somente poderá ser deferido se se relacionarem os créditos respectivos a saídas desoneradas (exportação ou mercado interno não tributado – alíquota zero, isenção, suspensão ou não incidência), a saber:

I) embalagem utilizada em armazenagem em centros de distribuição ("Créditos apurados sobre custos com aquisição de embalagens"), serviços de operação logística, compreendendo o armazenamento e a gestão de estoques nos Centros de Distribuição ("Créditos apurados sobre custos com operação depósito TPC") e "Créditos apurados sobre custos com manutenção" nos Centros de Distribuição;

II) energia elétrica despendida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, aluguéis de prédios e máquinas vinculados à atividade da empresa, fretes em operações de venda e encargos de depreciação de edificações e/ou benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros;

III) inclusão no valor de aquisição dos bens geradores de créditos do IPI não recuperável.

É o voto.

(documento assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis

Original