



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.003588/2010-13
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.417 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2023
Recorrente VOLANI METAIS INDUSTRIA E COMERCIO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

PER/DCOMP. NECESSIDADE DE PROVAS DA HIGIDEZ DO CRÉDITO APURADO.

Em processos de PER/DCOMP, a viabilidade do crédito depende de elementos circunstanciais de que o crédito extemporâneo apurado não foi aproveitado em períodos diversos como, ainda, que detém de liquidez e certeza.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado (a)), Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos, adoto o relatório do Acórdão Recorrido:

Trata o presente processo de Pedido Eletrônico de Ressarcimento nº 20647.90120.100608.1.1.08-2008 e de Declarações de Compensação a ele vinculadas, com crédito de PIS não cumulativo vinculado à receita de exportação, relativo ao 2º trimestre de 2006, no valor de R\$ 26.501,46.

Após análise dos documentos aduzidos pelo contribuinte e dos elementos constitutivos do crédito pleiteado, a DRF/Joinville/SC emitiu Despacho Decisório no qual constam os procedimentos adotados pela autoridade fiscal, considerações sobre o processo produtivo do contribuinte, as glosas efetuadas e os ajustes do valor do crédito por meio

de planilhas demonstrativas de apuração e de recomposição dos créditos. Constatam também trechos de Soluções de Consulta emitidas pela Receita Federal que corroboram o entendimento por ele adotado. O referido Despacho Decisório deferiu parcialmente o pedido de ressarcimento, no valor de R\$ 6.053,13 e homologou as compensações declaradas até o limite do crédito reconhecido, nos seguintes termos, em síntese:

“(…)

Os créditos são pleiteados ao amparo do artigo 5º da Lei n.º 10.637/2002, que prevê o ressarcimento em dinheiro ou a compensação com débitos próprios dos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação que tenham remanescido do desconto da contribuição devida.

A atividade principal do interessado é de indústria de transformação, metalurgia, classificando-se no CNAE 2451-2/00 Fundição de ferro e aço, produzindo insertos metálicos destinados à indústria do plástico do segmento hidráulico e eletroferragens para transmissão e distribuição de energia (fonte: www.volani.com.br).

As receitas de exportação declaradas em DACON são compatíveis com o volume de exportações registrado nos sistemas de comércio exterior da RFB, portanto assiste razão ao interessado no pleito de ressarcimento/compensação, restando apenas a certificação do montante de créditos apurado e sua destinação. É o que se passa a fazer. O não cumulativo em relação à revenda de gasolina e óleo diesel, cuja tributação ocorria de forma concentrada no produtor/importador. As vendas pela distribuidora eram realizadas com alíquota zero.

Efetua-se a análise do direito creditório a partir da consolidação dos valores contábeis das notas fiscais constantes no Livro de Registro de Entradas e Saídas, apresentadas em arquivos digitais, confrontados com os valores informados nos DACONs do período, batimento este que não apresentou divergências significativas. Também se efetuou verificação física das notas fiscais por amostragem montada sobre todo o período auditado, certificando a consistência dos arquivos entregues. Portanto, os valores declarados nos DACONs foram demonstrados nos arquivos digitais LRE e LRS entregues pelo interessado.

O método de determinação dos créditos foi o rateio proporcional estabelecido pelo inciso II do § 8.º do art. 3.º da Lei n.º 10.637/2002, tais percentuais foram aceitos pela auditoria.

Segundo o art. 3.º da Lei n.º 10.637/2002, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a bens e serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda (inciso I do conceito de insumos foi estabelecido pelo § 5.º, art. 66, da Instrução Normativa n.º 247/2002. A amostragem de notas fiscais de entrada efetuada demonstrou que aquela definição foi respeitada.

Foram glosadas as aquisições representadas nos arquivos digitais LRE com os registros abaixo listados, pelas razões após expendidas:

Estabelecimento	Emissão	Nota Fiscal	Série	Emissão	Entrada	CFOP	Valor Total
0001-53	06.143.855/0001-58	47	1	01/04/2006	01/04/2006	1.124	38.132,69
0001-53	06.114.969/0001-70	227	1	01/04/2006	01/04/2006	1.124	82.423,28
0001-53	29.722.071/0001-80	100067	1	02/05/2006	02/05/2006	2.201	32.569,68
0001-53	06.143.855/0001-58	49	1	02/05/2006	02/05/2006	1.124	40.105,15
0001-53	06.114.969/0001-70	229	1	02/05/2006	02/05/2006	1.124	99.269,54
0001-53	83.878.892/0001-55	212176	U	31/05/2006	31/05/2006	1.252	17.802,22
0001-53	06.114.969/0001-70	231	1	01/06/2006	01/06/2006	1.124	57.082,22
0001-53	06.143.855/0001-58	51	1	01/06/2006	01/06/2006	1.124	107.844,23

Do creditamento em duplicidade

O interessado computou créditos sobre a nota fiscal de entrada n.º 100067 emitida pelo fornecedor CNPJ 29.722.071/0001-80, que segundo registro no arquivo LRE e informado pelo próprio “foi lançada equivocadamente em duplicidade”, razão pela qual glosou-se um dos lançamentos.

Dos serviços de industrialização por encomenda — PJ Ligada

As indústrias tem por prática comum a transferência de parte de seu processo produtivo a terceiros, operação conhecida como industrialização por encomenda, predominantemente em épocas de acúmulo de pedidos, quando a capacidade produtiva instalada não é capaz de atendê-los, mas também quando parte do processo produtivo é realmente terceirizada a outras empresas por ganho de escala, especialização, etc. A "industrialização por encomenda" nada mais é do que operação de acabamento, uma "atividade meio" para obtenção de nova mercadoria ou para aperfeiçoamento de produto destinado a posterior etapa de industrialização ou comercialização. Nela os insumos necessários são enviados pelo encomendante ao executor, retornando posteriormente sob a forma já industrializada. O serviço prestado pelo executor toma-se então outro insumo do processo de produção do encomendante.

Esta prática tornou-se praxe de diversos setores fabris, parte das vezes encobrendo reduções ilegais de custo de mão-de-obra ou criação de custos e despesas para dedução na apuração da base de cálculo de IRPJ/CSLL.

Na sistemática adotada pela não-cumulatividade da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, a regularidade fiscal ou o regime de tributação do fornecedor de insumos são irrelevantes para a apuração da base de cálculo dos créditos, i.e, seja o vendedor tributado sob a forma cumulativa, não-cumulativa ou esteja este enquadrado no SIMPLES, a aquisição de insumo dará direito a crédito das contribuições pelas alíquotas da não cumulatividade, 1,65% e 7,6%. Fácil perceber que a industrialização por encomenda em que o executor esteja no SIMPLES gera muito mais crédito que a contribuição efetivamente recolhida ao Erário.

No presente caso notou-se a relevância de tais operações com dois prestadores de serviço: (1) Indústria de Metais Gehrlani Ltda. ME e (2) Usinagem Pedreira Ltda. ME, ambos optantes pelo SIMPLES em 2006. A auditoria então interpelou o interessado a apresentar os contratos de prestação de serviços, conhecimentos de transporte das matérias-primas e dos produtos industrializados e comprovantes de pagamentos (duplicatas, cheques ou depósitos bancários) pelos serviços prestados. Após duas prorrogações de prazo, em resposta o contribuinte assentou:

"A companhia apresenta cópias simples das Notas Fiscais de entrada solicitadas, esclarecendo que tais operações não possuem contrato formal por tratar-se de uma operação comum de mercado. Informamos também que o transporte de matérias primas e o retorno dos produtos industrializados foram efetuados com utilização de veículo próprio, não sendo emitido conhecimento de transporte rodoviário de cargas. Ademais, informamos que solicitamos a equipe interna para buscar os comprovantes de pagamento os quais não foram localizados"

Uma análise mais detida sobre estas operações, arquivos digitais de Notas Fiscais de Entrada e de Saída informadas nos respectivos Livros de Registro, contrato social de 24/03/2010 trazido e dados constantes nos sistemas informatizados da RFB (Declarações das PJs, CNPJ e CPF) denota que:

Indústria de Metais Gehrlani Ltda. ME, CNPJ 06.143.855/0001-58, está situada à rua Conselheiro Pedreira 172 Galpão A e tem como sócios Maria Gehrmann e Ursula Gehrmann.

Sua DSPJ e as notas fiscais revelam que todo seu faturamento no ano de 2006 foi contra Volani, ou seja, os únicos serviços prestados por ela foram ao interessado. De se mencionar, por pitoresco, que GEHRLANI pode advir da junção de GEHRmann com voLANI.

Usinagem Pedreira Ltda. ME, CNPJ 06.114.969/0001-70, está situada à rua Conselheiro Pedreira 172 Galpão B e tem como sócios Fernando Volani e a mesma Ursula Gehrmann. Sua DSPJ e as notas fiscais revelam que todo seu faturamento no ano de 2006 foi contra Volani, ou seja, os únicos serviços prestados por ela foram ao interessado.

Já a matriz do interessado Volani Metais Indústria e Comércio Ltda. está hoje situada à Avenida Edmundo Doubrava 355, mas já teve como endereço a mesma rua Conselheiro Pedreira 172. Seu quadro societário é composto por O.M. Participações Ltda. e Osni Volani. Sua filial 82.971.169/0003-15 está registrada naquele endereço rua Conselheiro Pedreira 172 Galpão A.

O. M. Participações Ltda. tem como sócios Osni Volani, Fernando Volani e Gláucia Volani de Farias, estes últimos irmãos e filhos de Marisa Volani, filha de Mariazinha Gehrmann e diretora da O.M.

Ora, diante de tais vinculações entre o interessado/encomendante e as duas supostas prestadoras de serviço, que estariam fisicamente no mesmo endereço, apenas diferenciadas por Galpão A ou B, e que pertencem As mesmas pessoas da mesma família, não há como crer que os serviços foram realmente prestados por terceiros que não funcionários na prática de Volani, tratando-se apenas de despesas fictícias para redução do resultado e geração de créditos das contribuições.

Ademais, a não apresentação de elementos comprobatórios da efetividade das operações, a acompanhar e respaldar as notas fiscais e os registros contábeis, já dá causa à glosa das despesas e dos créditos. Este assunto já é pacífico nos tribunais administrativos, vejam-se os excertos dos Acórdãos n.º 108-08.550 de 09/11/2005, 101-97.090 de 18/12/2008 e 108-09.821 de 04/02/2009 do extinto Conselho de Contribuintes, atual CARF:

IRPJ — DEDUTIBILIDADE DE DESPESA DE SERVIÇOS — COMPROVAÇÃO. É considerada como demonstrada a efetiva prestação de serviços se o tomador apresentar contrato, nota fiscal, duplicata, cópia de cheque compensado e de DARF do recolhimento do IR-Fonte retido do prestador.

GLOSA DE DESPES Não comprovada a prestação dos serviços contabilizados com base em documentação inidônea, correta a glosa efetuada pela Fiscalização.

DESPESAS OPERACIONAIS - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS Somente são admitidas as despesas de prestação de serviços quando for efetivamente comprovada a sua realização, não bastando como elementos probantes a apresentação de notas fiscais. Assim, considerando os indícios de não efetivação das operações, a estreita ligação entre as empresas e a não apresentação de documentação hábil e idônea comprovante da efetiva realização, os serviços de industrialização por encomenda foram glosados da base de cálculo dos créditos.

Despesas com energia elétrica

O art. 3º, IX, da Lei n.º 10.637/2002 prevê o creditamento sobre as despesas de energia elétrica consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. O interessado computou em maio/2006 créditos sobre uma nota fiscal emitida pela companhia energética que, apesar de trazer inscrito conta de energia elétrica, faz outra cobrança intitulada PARC. ICMS 1. Este valor, não representando consumo de energia, foi glosado.

(...)"

(g.n.)

Regularmente cientificado do Despacho Decisório em 21/02/2011, o contribuinte protocolou sua Manifestação de Inconformidade em 23/03/2011, mediante a qual alega, em síntese:

“(..."

a) Do direito de credito — PIS — Princípio da não-cumulatividade.

Como bem estabelecido pela lei 10.637/2002 em destaque, a contribuição para o PIS passou a admitir a não-cumulatividade de suas parcelas, como forma primordial de promover a redução da carga tributária buscando a desoneração pelo pagamento desta contribuição.

A não-cumulatividade foi estabelecida inicialmente pela Constituição Federal em seu artigo 195 § 12. De início, cabe dizer que a sistemática da não cumulatividade visa evitar o efeito "cascata" da tributação de impostos e contribuições. No caso da contribuição em exame (PIS), esta incide sobre o faturamento ou receita, diferindo dos moldes do IPI e do ICMS, que incidem sobre o processo produtivo e a comercialização, respectivamente.

A não-cumulatividade em questão, portanto, consiste em sistemática de abatimentos de créditos versus débitos, visando afastar os efeitos nocivos da cumulatividade no momento de apuração do montante dos tributos, já que o PIS passou a ter incidência plurifásica. Isto porque, o Governo Federal buscou minimizar o efeito destas duas contribuições incidentes sobre a receita ou faturamento, haja vista que este é o cerne de todas as empresas contribuintes.

A Lei 10.637/2002, em seu artigo 3º traz a regra matriz para a não cumulatividade desta contribuição, bem como as diretrizes para que os contribuintes possam efetuar o direito ao crédito do PIS referentes a aquisição de bens e serviços.

Como forma de balizar o direito creditório dos contribuintes, a Receita Federal do Brasil, à época, emitiu a Instrução Normativa no 404/2004 que em seu artigo 80 trazia a previsão do creditamento sobre bens e serviços utilizados durante o processo produtivo.

b) Do conceito de insumos

Em relação ao conceito de insumos trazido pela Receita Federal do Brasil, ao longo do tempo é possível se verificar uma mudança de entendimento, haja vista que seu posicionamento mais conservador trazia metodologia idêntica daquela aplicado ao IPI, cuja tomada de créditos se dá de forma direta.

Nessa forma, denominada de método Crédito do Imposto, o montante a ser descontado do imposto calculado a cada operação consiste exatamente no imposto que incidiu na etapa anterior. Tais créditos são lançados no livro Registro de Entradas sendo destacado na Nota Fiscal que, ao final, será lançado no livro Apuração do IPI para ser confrontado com débitos existentes no período.

Veja-se que tal sistemática não pode perdurar para o PIS, pois o princípio da não-cumulatividade, a ele inerente, foi criado como meio de desonerar a cadeia econômica.

Dai a necessidade de, para o PIS, realizar-se a tomada de créditos de forma subtrativa indireta, pois neste método não se leva em consideração a exata carga tributária da cadeia anterior, mas sim certas bases de créditos e débitos.

Neste sentido na operacionalização deste método, são previstas certas bases sobre as quais se aplicam uma alíquota do cálculo do crédito, que para o PIS está contida no artigo 3º da Lei 10.637/2002.

Referido artigo também estabelece uma determinada base para o cálculo do débito (que para o PIS é o faturamento, assim entendido como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, conforme previsto no artigo 10 da Lei 10.637/2002).

A Receita Federal do Brasil, ao longo de seus julgamentos, vem alterando seus critérios de definição de insumos para fins de creditamento desta contribuição. Ou seja, vem deixando de relacionar o conceito de insumos em razão do desgaste/contato com o produto em fabricação para considerar à sua aplicação no processo produtivo, justamente por causa da sistemática de cálculo diferenciada do PIS.

O conceito de insumo deve ser aquele que considera os bens, produtos e serviços aplicados para o desenvolvimento das atividades intrínsecas da empresa.

A conceituação do termo "insumos" foi praticamente pacificada para fins de creditamento tanto do PIS quanto da COFINS, por meio de interpretação proferida na Solução de Divergência no. 15/2008, que em síntese determina:

(...) Para efeito do inciso II do artigo 3º da Lei 10.833, de 2003, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente, aqueles bens ou serviços adquiridos de pessoa jurídica, intrínsecos à atividade, aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado. (...)

Com este entendimento, vários contribuintes passaram a tomar créditos sobre o valor da aquisição de insumos que não necessariamente se consomem ou se desgastam em razão do produto em fabricação, mas também sobre os insumos que são aplicados de forma direta ou indireta no processo produtivo, não importando se foram consumidos ou desgastados.

Este posicionamento busca alcançar todos aqueles bens, produtos e serviços utilizados para a consecução da atividade da empresa, seja participando do processo produtivo efetivamente, desgastando-se ou não, em contato ou não com o produto final industrializado. Nesse rol, também estão os serviços primordiais cuja contratação é necessária para a efetivação das atividades desenvolvidas pela empresa.

Veja-se que a Secretaria da Receita Federal do Brasil já vem considerando tal situação, conforme segue ementa da solução de consulta no. 16 de 27 de fevereiro de 2009:

(...)

Assim sendo, estando a administração pública sob a máxima dos princípios constitucionais da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência e da verdade material dos fatos, é notório que se deve buscar a melhor aplicação

do conceito de insumos que satisfaça o princípio da não cumulatividade inerente especialmente às contribuições, diga-se ao PIS e a COFINS e não a sua conceituação de forma restrita, como ocorre com o IPI.

c) Da industrializações por encomenda.

De início, cabe-nos tecer algumas considerações gerais acerca do conceito de industrialização por encomenda que tem sua origem naquele definido pela legislação do IPI. A moderna doutrina não dispensa do conceito de industrialização a produção de bem material em grande escala, em série, pela transformação e pelo aproveitamento de matérias-primas. Na chamada produção por encomenda, feita a partir das especificações ditas por determinado cliente, sobressai-se a característica de ser o produto encomendado o único do mesmo gênero, ou seja, a produção encomendada é personalizada.

Assim sendo, estabelecidos os conceitos gerais, a Lei 11.051/2004, em seu artigo 1º § 3º determina que aplicam-se os conceitos do IPI para a industrialização por encomenda:

(...)

Ademais, para a questão suscitada, a SRRF da 4ª Região Fiscal proferiu a seguinte solução de consulta sobre o tema em questão:

(...)

Para o fiscal que efetuou a análise do pedido creditório da Manifestante, a questão ateve-se tão somente a quem seriam os donos das empresas encomendadas a efetuar o serviço para a Manifestante. Em que pese as composições societárias das empresas, os empregados e todas as demais questões fiscais ficam a cargo de cada uma das empresas contratadas, não se misturando com a contabilidade fiscal da Volani Metais, como quer fazer crer o fisco.

Conforme verificado acima, a própria SRRF já reconhece a possibilidade da pessoa jurídica em tomar créditos de PIS/COFINS oriundas da industrialização. De início, cabe-nos tecer algumas considerações gerais acerca do conceito de industrialização por encomenda. Assim, por esta razão, legítimos são os créditos glosados pela fiscalização a título de industrialização por encomenda.

d) Das despesas com energia elétrica - Creditamento.

A energia elétrica, pela sua característica, não pode ser considerada com um bem corpóreo e por esta razão gera muitas dúvidas sobre sua possibilidade de creditamento pelos contribuintes. No entanto, a energia elétrica está presente, como bem incorpóreo necessário às atividades, devendo ser considerada como um produto intermediário já que participa diretamente do processo produtivo das empresas.

A legislação atinente ao caso não estabelece quaisquer vedações ao direito a este crédito em sua totalidade. No entanto, da análise do próprio texto legal contido no artigo 3º § 4º este permite o creditamento da COFINS, não fazendo quaisquer restrições temporais ou quaisquer outras deduções dos valores pagos a título de energia elétrica, ao direito de crédito, exceto os já conhecidos e determinados pela legislação geral contida no Código Tributário Nacional, qual seja, de cinco anos.

Por esta razão, a Manifestante entende que a glosa efetuada pelo fiscal não deve prosperar posto que é cabível o direito de crédito do PIS quando os valores não

foram aproveitados no mês, passando para os períodos subsequentes os valores apurados, conforme exposto anteriormente.

3 — Das Provas.

A Manifestante pretende provar o alegado por meio de todos os meios de prova em direito admitidos, principalmente pelas provas documentais juntadas na presente Manifestação e a de novos documentos que se fizerem necessários, para melhor evidenciar a idoneidade de todas as compensações aqui debatidas.

(...)”

É o relatório.

Posteriormente, decidiu à DRJ pela improcedência da inconformidade apresentada pela empresa Recorrente, cujas razões de decidir projetam-se na (i) ausência de previsão legal para reversão das glosas atinentes aos insumos adquiridos, e, (ii) falta de provas no que diz respeito ao serviço de industrialização encomendado. Decisão de seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2006 a 30/06/2006

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao contribuinte a demonstração, acompanhada das provas hábeis, da composição e a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional.

INSUMOS. CREDITO. CONCEITO. NÃO-CUMULATIVIDADE.

Para efeito da não cumulatividade das contribuições, há de se entender o conceito de insumo não de forma genérica, atrelando-o à necessidade na fabricação do produto e na consecução de sua atividade-fim (conceito econômico), mas adstrito ao que determina a legislação tributária (conceito jurídico), vinculando a caracterização do insumo à sua aplicação direta na fabricação ou produção dos bens ou produtos destinados à venda.

Intimada em 10/04/2015 (AR), a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em que repisa os argumentos carreados em manifestação de inconformidade, sem trazer novas justificativas ou provas a contrapor a referida decisão.

É o relatório.

Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, Relatora.

Atendidos os requisitos formais, conheço a peça recursal.

Segundo o relatório, os argumentos apresentados pela Recorrente são semelhantes àqueles postos em manifestação de inconformidade e, diante disso, são dois os pilares argumentativos a serem analisados: (i) concessão de crédito decorrente de industrialização por encomenda; e (iii) viabilidade de concessão de crédito nas aquisições de bens e serviços nos moldes do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, inclusive de energia elétrica.

Decidiu à DRJ sobre os tópicos:

Dos Insumos

Quanto aos Bens e Serviços Utilizados como Insumos, foram glosados valores relativos a custos/despesas que não ensejam o aproveitamento de créditos de PIS e COFINS. O contribuinte, em síntese, contesta o conceito de insumos adotado pela Receita Federal.

(...)

O fato é que Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, ao falarem em insumos utilizados "na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda", criaram uma delimitação estrita, vinculando a caracterização do insumo à sua aplicação direta no processo produtivo do bem ou produto destinado à venda (conceito jurídico de insumos), não permitindo, assim, que todos os ônus que uma pessoa jurídica tem para a consecução de sua atividade-fim sejam considerados como insumos (conceito contábil ou econômico de insumos).

Assim, não se pode dizer que as Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004 tenham extrapolado seus limites legais, criando ou definindo limitações ao uso e gozo de créditos da contribuição, pois essa é uma limitação decorrente da própria Lei, pois os artigos já transcritos definem os limites dos créditos a serem aproveitados, deixando claro o escopo dos mesmos, ou seja, os bens e serviços utilizados no processo produtivo do bem ou produto destinado à venda.

(...)

Glosas Relativas a despesas de energia elétrica

O aproveitamento de crédito do PIS e da Cofins incidentes sobre as referidas despesas está previsto no artigo 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03. Assim, não há óbice legal para a apuração dos créditos supracitados. Todavia, para a apuração dos créditos existem regras e critérios que devem ser obedecidos, o que não foi feito pelo contribuinte.

Conforme relatado, parte dos créditos relativos às despesas de energia elétrica foram glosados por estarem em desacordo com as exigências da legislação vigente. Foi glosada uma nota fiscal que, apesar de ter sido emitida pela companhia energética, trata-se de outra cobrança intitulada "PARC. ICMS 1". Assim, conclui-se que este valor não representa consumo de energia e que a glosa deve ser mantida.

Nada foi trazido aos autos que possibilite a comprovação das despesas em questão nos valores pretendidos pela empresa, e, como dito, é ônus da interessada apresentar os documentos para comprovar o seu direito junto com a manifestação de inconformidade, como não o fez, precluiu o direito de fazê-lo posteriormente

Dos serviços de industrialização por encomenda

Quanto aos serviços de industrialização por encomenda, a autoridade fiscal intimou o interessado a apresentar os contratos de prestação de serviços, conhecimentos de transporte das matérias-primas e dos produtos industrializados e comprovantes de pagamentos (duplicatas, cheques ou depósitos bancários) pelos serviços prestados. Após duas prorrogações de prazo, em resposta o contribuinte afirmou que:

(...)

Em sua manifestação de inconformidade o contribuinte alega que a própria RFB já reconhece a possibilidade de apuração de créditos de PIS/COFINS oriundos da

industrialização por encomenda e que apesar das composições societárias das empresas, os empregados e todas as demais questões fiscais ficam a cargo de cada uma das empresas contratadas, não se misturando com a contabilidade fiscal da Volani Metais.

Contudo, o contribuinte não aduz qualquer elemento de prova para comprovar a efetiva realização dos serviços e infirmar as referidas glosas, (tais como contratos de prestação de serviços, conhecimentos de transporte das matérias-primas e dos produtos industrializados e especialmente os comprovantes de pagamentos), o que contraria o disposto nos artigos 15 e 16, caput, III, do Decreto nº 70.235, de 1972 (PAF), que regulamenta o processo administrativo fiscal no âmbito federal, in verbis:

Pautado pela Recorrente o conceito legal de insumos e, considerando a interpretação restritiva adotada pela Autoridade Fiscal, de fato, a definição contida nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e nº 404/2004 está superada na ocasião do julgamento do REsp nº 1.221.170/PR-RR, posteriormente, consolidado pela Receita Federal por meio do Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018.

Assentou-se, que à essencialidade e/ou relevância dos insumos para fins de creditamento serão apreciadas pelo julgador, caso a caso, e acordo com as atividades desempenhadas pelo contribuinte (objeto societário).

Além da análise da operação empresarial, a demonstração do emprego do insumo no processo produtivo ou prestação de serviços pelo contribuinte, também é elemento fundamental. Ou seja, não basta afirmar que o insumo adquirido é essencial, é preciso provar como é consumido (fase e lugar), a teor dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

Retomando o caso, entendo que os argumentos da Recorrente não se sustentam, porque a discussão envolve fatos, ou seja, ausência de provas, respectivamente:

- a. Da efetiva industrialização por encomenda, sendo exemplos destaque em nota fiscal do imposto relativo à matéria-prima, produto intermediário e embalagem remetida ao industrial, indicação dos serviços tomados, retorno dos produtos industrializados ao encomendante;
- b. De que os custos e despesas se amoldam ao conceito de insumos traçado no REsp nº 1.221.170/PR (sob o rito dos repetitivos), detalhando as atividades por ela executadas bem como, o emprego dos insumos, inclusive, em relação à energia elétrica contratada.

Fundamento genérico e perfunctório, sem arcabouço probatório, e carente das condições legais, resta inviável à reversão das glosas. Ademais, a compensação atrelada ao ressarcimento mostra-se prejudicada ante a patente ausência de certeza e liquidez do crédito (art. 170 do CTN).

Pelo exposto, **nego provimento** do Recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa

