



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10940.904527/2018-86
Recurso Voluntário
Resolução nº **3401-002.288 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 22 de junho de 2021
Assunto DILIGÊNCIA
Recorrente B.O PAPER BRASIL INDUSTRIA DE PAPEIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias – Relator e Presidente Substituto

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Luis Felipe de Barros Reche, Oswaldo Goncalves de Castro Neto, Gustavo Garcia Dias dos Santos, Fernanda Vieira Kotzias, Leonardo Ogassawara de Araujo Branco e Ronaldo Souza Dias (Presidente)

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** (fls. 169 e ss) interposto contra decisão contida no Acórdão nº **03-91.356 - 7ª Turma da DRJ/BSB** de 14/05/20 (fls. 140 e ss), que considerou improcedente a Manifestação de Inconformidade (fls. 30 e ss) interposta contra Despacho Decisório (fls. 62 e ss), que reconheceu em parte direito creditório, formulado em PER/Dcomp, referente a **ressarcimento de Cofins não-cumulativo mercado interno NT**, do 1º trimestre de 2014.

I - Do Pedido, do Despacho Decisório e da Manifestação de Inconformidade.

O relatório da decisão de primeiro grau resume bem o contencioso até aquele ponto, razão pela qual se transcreve o seu essencial:

Com a finalidade de esclarecimento dos valores já declarados na Escrituração Fiscal Digital (EFD-Contribuições) e no pedido de ressarcimento, o contribuinte foi intimado pela DRF de Ponta Grossa a apresentar planilha com a relação das notas fiscais de entrada que possuem relação com o crédito apurado, bem como cópias digitalizadas das faturas de energia elétrica e das notas fiscais comprobatórias das operações que não foram encontradas em meio digital.

Fl. 2 da Resolução n.º 3401-002.288 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10940.904527/2018-86

Analisadas as informações relacionadas ao citado pleito, foi emitido Despacho Decisório (fls. 61 a 136) em 10/06/2019, cuja decisão foi pela homologação parcial do(s) débito(s) declarado(s). A autoridade fiscal realizou glosas de supostos créditos da não cumulatividade, levando ao não reconhecimento integral do crédito pleiteado pela interessada.

Segue abaixo descrição resumida das glosas aplicadas e as respectivas motivações:

1. Bens e serviços utilizados como insumo – Enquadramento no conceito geral de insumos. De acordo com o **Parecer Normativo Cosit n.º 05/2018**, que cuidou de tornar concreta a aplicação da decisão vinculante do Superior Tribunal de Justiça exarada no Resp. n.º 1.221.170, em relação às **ferramentas e aos itens consumidos no funcionamento das ferramentas**, “*restou decidido na decisão da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça em testilha que não se amoldam ao conceito de insumos*”.

2. Bens e serviços utilizados como insumo – Enquadramento no conceito de insumos – Embalagens. De acordo com o Parecer Normativo Cosit n.º 05/2018, exclui-se do conceito de insumos dispêndios realizados após a finalização do processo de produção, salvo exceções justificadas:

(...)

Dessa forma, a autoridade fiscal desconsiderou para fins de apuração de créditos as aquisições de “*DISCO EXTERNO PLASTIFICADO*”, “*FITA CREPE*”, “*FITA EASY SPLICING*”, “*PAPEL EMBALAGEM KRAFT EXTRUSADO*”, entre outros.

3. Celulose branqueada fibra longa – Armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda. Verificou-se que trata-se de frete interno após a importação do produto, do recinto alfandegado até o estabelecimento. O art. 3º da Lei n.º 10.833/03 dispõe expressamente que o frete na operação de venda, desde que suportado pelo vendedor, pode gerar créditos. Os custos do frete na aquisição de bens integram o seu custo de aquisição. Por conseguinte, esses custos podem gerar créditos na modalidade aquisição de insumos, desde que permitido o creditamento em relação ao bem adquirido. **No caso dos bens importados, o valor do frete que poderá dar direito ao crédito estará incluído no valor aduaneiro.** Tanto a Solução de Consulta n.º 99.086, de 27 de julho de 2017 quanto a Solução de Consulta n.º 121, de 8 de fevereiro de 2017 foram claras em **não haver possibilidade de creditamento advindo do frete realizado entre o recinto alfandegado e o estabelecimento do contribuinte.**

4. Celulose branqueada fibra longa – Aquisição de serviços utilizados como insumo. Trata-se da contratação de serviços de logística na importação, como de desova de contêineres e crossdocking, despachos aduaneiros, agenciamento marítimo, comissaria de despachos, agenciamento de cargas, etc . Considera a autoridade fiscal que estas atividades não estão inseridas no processo produtivo que resultará na mercadoria destinada à venda. Cita a Solução de Consulta n.º 43, de 8 de fevereiro de 2017, que informa que, dentre os serviços englobados pelos contratos de logística, os únicos permitidos pela legislação para fins de creditamento seriam o armazenagem de mercadoria e o frete na operação de venda.

5. Transporte de material para conserto. Por falta de previsão legal para a apropriação de créditos, foram retirados da base de cálculo os valores relativos a “transporte de materiais para conserto”.

6. Frete do porto de entrada no país até o estabelecimento do contribuinte no território nacional. Idem ao item 3.

7. Frete no envio e retorno de produto destinado à industrialização por encomenda e frete na remessa para industrialização por conta e ordem de terceiros. Modalidades de

Fl. 3 da Resolução n.º 3401-002.288 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10940.904527/2018-86

frete que não geram direito a apuração de crédito, por não se tratar de frete na operação de venda e nem fazer parte do custo de aquisição do bem, conforme positivado em lei.

8. Frete na devolução de venda. Idem ao item 3.

9. **Transporte Internacional.** O inciso V e § 1o do art. 14 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001 determina que:

(...)

Condição essencial para que haja o direito ao creditamento é que a aquisição dos produtos esteja sujeita ao pagamento das contribuições. Sem esta condição, o proveitamento de créditos está vedado conforme a Lei n.º 10.637/02, art. 3o, §2 e Solução de Divergência Cosit n.º 8 de janeiro de 2017.

10. **Locação.** As despesas com aluguel, como item específico capaz de gerar crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins no regime de apuração não cumulativa (artigo 3o, inciso IV, da Lei n.º 10.637/02 e da Lei n.º 10.833/03), restringem-se aos aluguéis de **prédios, máquinas e equipamentos utilizados na atividade da empresa.** Tendo em vista este dispositivo legal, foram subtraídos da base de cálculo do crédito das contribuições a **locação de estruturas metálicas e andaimes.**

11. **Energia elétrica.** A Lei n.º 10.637/02 em seu art. 3º, IX e a Lei n.º 10.833/03 em seu art. 3º, III permitem o creditamento em relação a despesas de energia elétrica incorridas no mês de apuração, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. Assim, foram desconsiderados na apuração do crédito os **gastos com demanda contratada, contribuição de iluminação pública e serviço de medição livre.** Nesse sentido, a Coordenação-Geral de Tribulação (Cosit) manifestou-se através da Solução de Consulta n.º 22 de 4 de março de 2016 concluindo que:

(...)

12. **Imobilizado.** Conforme o art. 3o, inciso VI, da Lei n.º 10.637/02, as máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado geram direito a

crédito somente no caso de serem utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Não há, portanto, direito a crédito em relação a itens relacionados a atividades intermediárias, como as administrativas. Desta forma, foram glosadas aquisições de **serviços de consultoria, aparelho de ar condicionado, luminárias, impressoras HP Laserjet, serviços de digitalização, equipamentos utilizados em câmeras de segurança, equipamentos de informática diversos,** entre outros.

13. **Aquisições referentes a outros períodos.** Da análise da relação das aquisições, apresentada pelo contribuinte, verificou-se a apropriação de valores referentes a outros períodos, que não o em análise. Não há, no entanto, permissão na legislação para determinação de crédito utilizando-se de aquisições, custos ou despesas de outros períodos. O que a legislação permite é que o crédito apurado e não utilizado em determinado mês possa ser descontado do débito de períodos subsequentes. Mas a apuração do crédito deve ser feita no mês em que foi adquirido o bem, no caso de bens utilizados como insumo e no mês em que foi incorrida a despesa, no caso da armazenagem e do frete. Não poderia ser diferente, pois deve existir uma referência para o controle, evitando-se que a mesma aquisição seja utilizada indevidamente mais de uma vez na geração de créditos.

Após as glosas identificadas, a autoridade fiscal reapurou o crédito a ser ressarcido/compensado. Foi observado no cálculo o rateio necessário diante da diversidade dos tipos de receita, assim como as deduções dos débitos das contribuições

Fl. 4 da Resolução n.º 3401-002.288 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10940.904527/2018-86

do período e de períodos posteriores. Chegou-se à quantia de R\$ 5.400,88 de direito creditório reconhecido.

Cientificada do Despacho Decisório em 11/06/2019, a interessada apresentou manifestação de inconformidade (fls. 30 a 48) solicitando o reexame do indeferimento do pedido de ressarcimento, pois afirma que tem direito integral do crédito.

(...)

O relatório da decisão de primeiro grau resume a manifestação de inconformidade nos seguintes termos:

(...)

Com essa tese em mente, a interessada contesta diretamente a maior parte das glosas realizadas pela autoridade fiscal, conforme segue abaixo:

1. Embalagens para transporte de mercadorias acabadas. A interessada argui que as embalagens fazem parte do processo produtivo, de forma a manter intacta a qualidade e a característica do seu produto. Assim, devem ser consideradas como insumo para fins de creditamento:

(...)

26. Por questão de industrializar bens fiáveis (papéis e derivados), a ora Contribuinte tem, em seu rol orçamentário, inúmeros gastos relativos à CONSERVAÇÃO daquilo que produz, seja com produtos seja com serviços.

27. Veja-se que os gastos com a conservação de bens são inerentes à sua cadeia comercial, vez que de nada adianta produzir um produto se o mesmo, no momento de seu transporte ou da sua estocagem, não é revestido por material que assegure o seu estado e não se submete ao cuidado necessário.

(...)

29. Nesse sentido, as embalagens e produtos/serviços de celulose em questão se prestam para manter a QUALIDADE e VALOR do produto a ser comercializado, sendo que - se detraídas - podem impactar DIRETAMENTE na característica do bem.

30. Fácil a conclusão de que esses dispêndios são inerentes a atividade empresarial desenvolvida pela ora Contribuinte, vez que, se suprimidos, insurgirá razoável probabilidade de deterioração dos produtos no ato do seu guarnecimento e/ou do seu transporte.

(...)

Ao final do argumento, apresenta decisão não vinculante do CARF sobre a matéria.

2. Dos custos com transportes diversos e fretes. A contribuinte afirma que todo o gasto com transportes e fretes em seu nome imprescindível para que a operação de venda seja devidamente finalizada, pois sem a entrega do produto o ato da venda não se realiza por completo ". Também reproduz decisão não vinculante do CARF sobre o assunto e reafirma que os gastos com frete e transportes em geral fazem parte do conceito de insumo.

3. Locação de Estruturas Metálicas e Andaimos. Inferiu-se que a lei que permite o creditamento na locação de prédios, máquinas e equipamentos não é restritiva, mas apenas exemplificativa:

Fl. 5 da Resolução n.º 3401-002.288 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10940.904527/2018-86

4. Dos gastos gerais com Energia Elétrica. A contribuinte afirma que os gastos com demanda contratada e contribuição de iluminação pública são gastos praticamente obrigatórios.

(...)

63. Novamente, emerge-se a inteligência de que tal custo é necessário ser arcado pela Contribuinte para que esta possa dar prosseguimento no exercício de suas atividades industriais comerciais.

64. Claro, portanto, que os custos relacionados à Demanda Contratada, Senços de Medição Livre e à Contribuição de Iluminação pública são dispêndios que devem ser considerados insumas, permitindo o creditamento de PIS e COFINS neste ponto.

(...)

5. Bens diversos incorporados ao ativo imobilizado. A interessada defende que todo o ativo imobilizado indicado por ela integra o seu crédito, pois é parte essencial da sua atividade produtiva e cita decisão não vinculante do CARF sobre o assunto:

(...)

6. Dos créditos oriundos de aquisições de outros períodos. A contribuinte entende que não há, legalmente, obstáculo ao aproveitamento de créditos anteriores ao período a que se refere o pedido de ressarcimento/compensação objeto dos autos. Afirma que não é obrigada a retificar sua escrituração, sendo essa uma possibilidade atribuída ao fisco, além de uma mera obrigação acessória que não estanca seu direito:

(...)

Ao Final, a contribuinte requer que seja reformado o acórdão de fonia que se aplique o raciocínio exarado pelo E. STJ Resp. 1.221.1707PR e pela CSRF. reconhecendo-se o direito da ora Contribuinte creditar/apropriar os créditos de PIS e COFINS sobre suas despesas/custas apontadas como insumos neste PAF. bem como o crédito apurado extemporaneamente: também solicita intimação da Recorrida para apresentar contrarrazões, se entender necessário.

II – Da Decisão de Primeira Instância

O Acórdão de 1º grau julgou improcedente a manifestação de inconformidade, argumentando, em resumo, que:

(...)

Bens e serviços utilizados como insumo – Enquadramento no conceito geral de insumos.

Neste item a autoridade fiscal glosou créditos relativos aos gastos com ferramentas e seus acessórios, como: adaptadores, pastilhas, pontas, gás acetileno, fitas isolantes, adesivos, consultoria, chave de fenda, entre outros.

A interessada, por sua vez, não contestou explicitamente a glosa de gastos com ferramentas e seus acessórios. Pode-se, no entanto, subentender que o argumento utilizado pela interessada para que as ferramentas e seus acessórios sejam considerados como insumo para fins de creditamento esteja em sua interpretação do Resp. 1.221.170/PR:

(...)

Fl. 6 da Resolução n.º 3401-002.288 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10940.904527/2018-86

No entanto, no que tange às ferramentas e seus acessórios, o PN 05/2018 foi taxativo ao afirmar que não fazem parte do conceito de insumos. Observa-se que tal exclusão foi extraída diretamente do Resp. 1.221.170/PR:

(...)

Assim, mantém-se a glosa realizada pela autoridade fiscal em relação às ferramentas, seus acessórios e demais itens não considerados insumos para fins de creditamento à luz do PN 05/2018.

Bens e serviços utilizados como insumo – Enquadramento no conceito de insumos – Embalagens

A fiscalização glosou créditos relativos aos gastos com embalagens que se destinem precipuamente ao transporte ou armazenamento dos produtos elaborados. Portanto, foram desconsiderados para fins de apuração de crédito as aquisições de “DISCO EXTERNO PLASTIFICADO”, “FITA CREPE”, “FITA EASY SPLICING”, “PAPEL EMBALAGEM KRAFT EXTRUSADO” entre outros. A glosa baseou-se no PN 05/2018.

A contribuinte contesta, como já exposto no relatório acima, que os gastos realizados com materiais para embalagens para transporte de produtos acabados são imprescindíveis para a manutenção das características e qualidade do produto destinado a venda. Sem essa precaução, explica, pela intrínseca fragilidade do produto, há a possibilidade de danos que retiram a usabilidade da mercadoria vendida, de forma que a interessada não atingiria seu fim econômico.

(...)

Dentro deste quadro legal, dado que as embalagens cujos créditos foram glosados são utilizadas exclusivamente para o transporte de mercadorias acabadas, tem-se como correta a glosa promovida pela autoridade fiscal.

Transportes e fretes

A autoridade fiscal efetuou um série de glosas referentes a fretes e transportes não relacionados à operação de venda ou que não estejam adicionados ao custo da aquisição de insumos. A interessada, por sua vez, afirmou que todos os fretes e transportes são de suma importância para a sua atividade econômica:

(...)

Como se sabe, a legislação ordinária não previu a apuração de créditos sobre todas as despesas da pessoa jurídica de forma genérica; todos os gastos para os quais a lei admite a possibilidade de creditamento do PIS/Pasep e da Cofins, no sistema da não cumulatividade, foram previstos de forma taxativa. Assim, se a lei especifica “*frete na operação de venda*” não se pode admitir créditos sobre fretes diversos e nem, tampouco, entender que tais fretes podem ser enquadrados como serviços utilizados como insumos, como argumentou a interessada. Afinal, caso a intenção do legislador ordinário fosse permitir o creditamento sobre todas as despesas com frete não haveria nenhuma razão para especificá-lo no inciso IX da Lei nº 10.833, de 2003, de forma taxativa em relação à **operação de venda**. Do mesmo modo, cabe o aproveitamento de créditos sobre o frete na compra se este valor estiver incorporado ao custo do insumo, desde que permitido o creditamento em relação ao bem adquirido.

(...)

Relativamente ao frete para o **transporte de insumos importados**, ressalta-se que o direito a crédito estabelecido pelo art. 3º das Leis n.º 10.637, de 2002, e n.º 10.833, de 2003, aplica-se, exclusivamente, aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica

Fl. 7 da Resolução n.º 3401-002.288 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10940.904527/2018-86

domiciliada no País, como estabelecem de forma expressa os mandamentos do inciso I do §3º dos citados artigos. Aliás, esse entendimento está contido na Solução de Consulta COSIT n.º 241, de 19/05/2017, que tratou sobre créditos da não cumulatividade do PIS e da COFINS, que está assim ementada:

(...)

Em relação às despesas efetuadas com fretes contratados para o transporte de matéria-prima ou de produtos em elaboração entre estabelecimentos industriais e destes para os estabelecimentos comerciais **da mesma pessoa jurídica**, cujo entendimento assentado pela administração tributária era de não integrarem o conceito de insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e, por isso, não geravam direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins e do PIS/Pasep, a partir da publicação da **Instrução Normativa RFB n.º 1911, de 11 de outubro de 2019**, considerou-se como insumos, em seu art. 172, § 1º, inciso IX, também os “*serviços de transporte de produtos em elaboração realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica*”. Nota-se que o creditamento está restrito à movimentação realizada em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica, o que afasta o creditamento de frete de insumos ou produtos em elaboração para estabelecimento de terceiros, como é o caso da **industrialização sob encomenda e de remessa para industrialização por conta e ordem de terceiros**.

Os mesmos conceitos utilizados acima se prestam para o não creditamento de gastos com fretes para **transporte de material para conserto e devoluções na venda**.

A glosa de **transporte internacional**, como já bem motivado pela autoridade fiscal, não é permitida. Condição essencial para que haja o direito ao creditamento é que a aquisição dos produtos esteja sujeita ao pagamento das contribuições, o que não é o caso do Transporte Internacional (inciso V e § 1º do art. 14 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 24 de agosto de 2001). Sem esta condição, o aproveitamento de créditos está vedado conforme a Lei n.º 10.637/02, art. 3º, §2 e Solução de Divergência Cosit n.º 8 de janeiro de 2017.

Dessa forma, mantém-se as glosas realizadas pela autoridade fiscal com relação aos fretes e transportes.

Celulose branqueada fibra longa – Aquisição de serviços utilizados como insumo.

A autoridade fiscal glosou gastos com serviços de logística na importação/exportação por considerar atividades não inseridas no processo produtivo que resultará na mercadoria destinada à venda. Cita a Solução de Consulta n.º 43, de 8 de fevereiro de 2017, que informa que, dentre os serviços englobados pelos contratos de logística, os únicos permitidos pela legislação para fins de creditamento seriam os de armazenagem de mercadoria e o frete na operação de venda.

A interessada não se manifestou quanto aos serviços de logística glosados. Ainda assim, mantém-se a decisão da autoridade fiscal que acertadamente concluiu que o conceito de insumo não engloba os gastos com os serviços de logística relativos às atividades portuárias, tais como procedimentos para importação e exportação, carga e descarga, distribuição, capatazia, taxas administrativas, etc, como exposto pela **Solução de Consulta n.º 43, de 8 de fevereiro de 2017**.

Energia Elétrica A autoridade fiscal glosou gastos que constam nas faturas de energia elétrica apresentadas pela contribuinte que não sejam referentes à energia consumida incorrida no mês. São gastos com taxa de iluminação pública, demanda contratada e serviço de medição livre. A motivação foi a falta de previsão legal para a apuração de créditos referentes a estes gastos, respaldada pela Solução de Consulta n.º 22 de 4 de março de 2016.

Fl. 8 da Resolução n.º 3401-002.288 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10940.904527/2018-86

A contribuinte, por sua vez, argumenta que os custos são obrigatórios e, por isso, devem ser tratados como insumo passível de creditamento.

Contudo, como já dito, as glosas são relativas aos valores da Demanda Contratada, da Contribuição para a Iluminação Pública e Serviço de Medição Livre. Nenhum desses valores dá direito a créditos da Cofins e do PIS, porque só integram a base de cálculo em debate as parcelas que compõem, obrigatoriamente, o custo da energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica, nos termos do art. 3º, III, combinado com o seu § 1º, II, da Lei nº 10.833, de 2003, e art. 3º, IX, da Lei nº 10.637, de 2002.

Atento à redação dos dois incisos acima citados, segundo o qual os créditos em questão são calculados em relação à “*energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica*” (redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007), considera-se que os gastos com a energia elétrica consumida – o seu custo – geram crédito, independentemente do montante efetivamente pago. Todavia, nesses gastos não estão incluídas, além das parcelas já citadas, a da Contribuição para a Iluminação Pública. A Solução de Consulta Cosit nº 22, de 04/03/2016 já tratou da questão e considerou o seguinte, verbis (negritos no original):

(...)

Bens do Ativo Imobilizado

Foram glosados gastos com bens do ativo imobilizado relacionados a atividades intermediárias, como as administrativas. As aquisições de aparelho de ar condicionado, luminárias, impressoras HP Laserjet, serviços de digitalização, equipamentos utilizados em câmeras de segurança, equipamentos de informática **diversos**, entre outros, foram excluídos do cômputo do crédito da contribuinte por não serem empregados no processo de produção.

Apesar da contribuinte argumentar que todo o seu ativo imobilizado é essencial ao êxito do seu processo produtivo, não há respaldo legal para o creditamento de ativo imobilizado utilizado em áreas intermediárias. De fato, o inciso VI, do art. 3º, c/c o §1º, III, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 apenas respalda o direito a créditos desta natureza no tangente a “*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***”. (grifo nosso)

Assim, não basta que as máquinas, equipamentos e demais bens sejam aplicados nas atividades da empresa; eles devem ser usados na atividade produtiva para garantir o direito ao crédito. Logo, deve ser mantida a glosa de créditos questionada sobre os encargos destes bens.

Locação de Estruturas Metálicas e Andaimos

A autoridade fiscal glosou os gastos com locação de estruturas metálicas e andaimos por entender que não classificam-se como equipamentos ou máquinas ou prédios, tal como elencado pelo art. 3º, inciso IV, da Lei nº 10.637/02 e da Lei nº 10.833/03.

A contribuinte, por outro lado, se defende ao afirmar que a lei não tratou de restringir o creditamento ao aluguel dos itens citados. Mas que foram postos na lei apenas para efeito de exemplificação:

(...)

Não é ao aluguel de qualquer tipo de instalação a que a lei alude como despesa apta a gerar crédito, mas tão somente o aluguel da edificação do tipo prédio ou ao aluguel de máquinas e de equipamentos.

Fl. 9 da Resolução n.º 3401-002.288 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10940.904527/2018-86

Cumprido destacar que as hipóteses de desconto de créditos na apuração de contribuições devidas são as exaustivamente estabelecidas pela Lei, não cabendo alteração por analogia ou interpretação extensiva. Assim prevê os arts. 107 a 112 do Código Tributário Nacional (CTN).

Em outras palavras, a legislação tratou de discriminar os bens e as operações em relação aos quais se permite a apuração de créditos, em preterição à permissão genérica de creditamento em relação a todos os custos e despesas incorridos na atividade econômica do sujeito passivo (art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003), mesmo que essenciais ou imprescindíveis à atividade econômica.

Caso não fosse a intenção do legislador restringir as hipóteses de creditamento, não teria ele se preocupado em especificar as situações que ensejam os descontos ou aproveitamento de créditos nos incisos dos dispositivos legais que regem a matéria, concentrando tudo numa só estipulação.

Logo, a glosa com base na letra da própria lei que rege a não-cumulatividade, enquanto vigente no sistema jurídico, não pode ser considerada como incorreta e desconectada do princípio não-cumulativo, nem deve ser chamada de restritiva.

No caso concreto, a legislação traz benefício especificamente direcionado para o aluguel de **prédios, máquinas e equipamentos**. Sendo assim, por falta de referência expressa no dispositivo legal, não se pode cogitar que o benefício abranja outros valores que não os que se refiram aos referidos bens. Não se pode ampliar o alcance da norma.

Portanto, no presente caso, as condições a serem preenchidas para fins de autorização de creditamento são aquelas impostas pelo inciso IV, já citadas anteriormente, não se aplicando a tese da interessada de que a lei apenas expressou “*um norte*” para as possibilidades de creditamento.

Assim, mantém-se as glosas referentes à locação de estruturas metálicas e andaimes.

Do aproveitamento de créditos extemporâneos.

O indeferimento pela autoridade fiscal de créditos com origem em período diverso ao pleiteado no PER se deu em razão do disposto no artigo 3º, parágrafo 1º da Lei nº 10.637/2002, que estabelece que os créditos relativos a bens e serviços adquiridos devem ser apurados no mês de aquisição dos mesmos.

(...)

Conforme prevê a legislação do PIS e da COFINS, corretamente contabilizados, remanescendo saldo de créditos apurados em um mês, o sujeito passivo pode mantê-lo na escrituração contábil para utilização para **dedução** do PIS ou da COFINS devidos em meses subsequentes. A apuração deve observar o regime de competência ou, no caso de insumos, o mês de aquisição dos mesmos. Não existe previsão para aproveitamento de créditos extemporâneos, ou seja, calculados em período diverso do previsto. Havendo erros na apuração, devem ser retificados os Demonstrativos (DACON ou EFD) dos períodos pertinentes, para que os créditos sejam calculados em seu período próprio.

Essa faculdade de manter e aproveitar os créditos para **dedução** das contribuições nos meses subsequentes, não se confunde com a sistemática do RESSARCIMENTO, disciplinada por legislação própria:

(...)

Nesse caso, a legislação específica do ressarcimento, estabelece que cada pedido deve referir-se a créditos apurados em um único trimestre:

(...)

Fl. 10 da Resolução n.º 3401-002.288 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10940.904527/2018-86

Tal exigência não tem caráter meramente burocrático. Em observância ao poder de cautela e preservação do erário público e em respeito ao princípio da indisponibilidade do interesse público, presta-se a permitir **o controle de utilização e ressarcimento de créditos, identificando o valor apurado, utilizado ou ressarcido correspondente a cada período**. Impossível seria qualquer medida de organização e controle se fosse permitido o registro e aproveitamento de valores a qualquer tempo, em qualquer período.

Em sua manifestação de inconformidade a contribuinte alega a prescindibilidade da retificação da EFD, baseando-se na seguinte instrução:

(...)

A retificação da EFD ainda era possível quando da data do envio do PER, portanto, necessária para o devido aproveitamento do crédito. Além disso, por óbvio, não é dever do fisco realizar retificação da escrituração contábil dos contribuintes, cabendo a estes a sua idoneidade e verificabilidade para comprovar o seu pleito.

Conforme fundamentação corretamente apresentada no despacho decisório, o indeferimento desses créditos foi motivado por referir-se a período(s) de apuração diverso(s) do período objeto do Pedido de Ressarcimento.

Portanto, não podem ser acatados os argumentos apresentados, sendo correto o procedimento da autoridade fiscal que calculou os créditos com base nos itens **adquiridos no mês**, segundo o disposto no artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, indeferindo valores apurados em outros meses. Nesse caso, esses créditos indeferidos poderiam ser objeto de pedidos de ressarcimento em seu respectivo trimestre, se fosse realizada a devida retificação da escrituração.

(...)

III – Do Recurso Voluntário

No Recurso Voluntário, a recorrente recuperou parte substancial de sua argumentação contida na Manifestação de Inconformidade. Em síntese, os pontos suscitados são os seguintes:

A – Conexão – pedido de reunião de processos que versam sobre o mesmo tema

B – Conceito de Insumo – equívoco no PN 05/18, contestadas as seguintes glosas

Embalagens

Transportes e Fretes

Serviços de Logística

Energia Elétrica

Ativo Imobilizado

Locação de Estruturas Metálicas e Andaimos

Créditos de Outros Períodos

A Recorrente cita legislação e jurisprudência e, ao final, pede, além da apensação dos processos; reforma do acórdão recorrido e reconhecimento integral do direito creditório e, consequentemente, homologação das compensações efetuadas.

Fl. 11 da Resolução n.º 3401-002.288 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10940.904527/2018-86

VOTO

Conselheiro Ronaldo Souza Dias, Relator.

Em geral, o aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Dacons (e EFD) retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais. Contudo, alternativamente, a jurisprudência do Colegiado, em homenagem ao princípio da verdade material, tem admitido ultrapassar a exigência das mencionadas retificações, mediante **demonstração inequívoca**, através de planilhas de apuração que evidenciem a existência material do crédito, segundo a legislação aplicável, e a sua disponibilidade, sempre acompanhadas de documentos contábeis-fiscais que suportem as informações prestadas.

Assim, em relação à glosa das notas fiscais constantes da Tabela “Glosas – 1º trimestre – 2014” (fls. 105 e seguintes) marcadas na última coluna com a indicação “7”, **VOTO** por converter o julgamento em diligência, para que a **Unidade de origem**, ultrapassando a exigência de retificações, (1) **intime** o contribuinte para apresentar planilha de apuração que evidencie a existência material do crédito extemporâneo, ora requerido, e, após, (2) **se manifeste** (a Fiscalização) conclusivamente acerca da disponibilidade do crédito pleiteado, apresentando, se for o caso, apuração própria.

Ao final, cientifique-se a Recorrente para, querendo, manifestar-se em trinta dias contados de sua intimação, retornando os autos a este Colegiado.

(documento assinado digitalmente)

Ronaldo Souza Dias