



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10980.723884/2014-45
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3201-000.838 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 22 de fevereiro de 2017
Assunto Diligência
Recorrente ELECTROLUX DO BRASIL S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência nos termos do relator. Fez sustentação oral, pela recorrente, o Advogado José Augusto Lara dos Santos, OAB nº 31460/PR.

(assinado digitalmente)

WINDERLEY MORAIS PEREIRA– PRESIDENTE SUBSTITUTO.

(assinado digitalmente)

PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA - RELATOR.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: WINDERLEY MORAIS PEREIRA (Presidente), JOSE LUIZ FEISTAUER DE OLIVEIRA, PAULO ROBERTO DUARTE MOREIRA, MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, CASSIO SCHAPPO, ANA CLARISSA MASUKO DOS SANTOS ARAUJO, PEDRO RINALDI DE OLIVEIRA LIMA, TATIANA JOSEFOVICZ BELISARIO.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fls. 2018 (Cofins) e 2076 (Pis) em face de decisão da DRJ/DF de fls. 1984 que manteve o lançamento em sua integralidade, por

insuficiência de recolhimento das contribuições de PIS e COFINS sob o regime não cumulativo e glosa de créditos.

Por ser costume desta Turma de julgamento a transcrição do relatório constante das decisões de primeira instância, segue para apreciação:

“Contra a empresa qualificada em epígrafe foram lavrados autos de infração de fls. 697 a 715, em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o PIS e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins nos períodos de apuração 01/2010 a 12/2010.

O crédito tributário ora constituído, incluindo juros de mora (calculados até 12/2014) e multa proporcional, importa no valor total de R\$ 23.470.907,26 (vinte três milhões quatrocentos e setenta mil novecentos e sete reais e vinte seis centavos).

O trabalho fiscal resultou em três infrações, a saber (sinteticamente):

- (1) Insuficiência de recolhimentos de PIS e Cofins;
- (2) Glosa de créditos sem débito de contribuição: crédito de aquisição no mercado interno constituído indevidamente;
- (3) Glosa de créditos sem débito de contribuição: crédito de importação constituído indevidamente.

Da leitura do Termo de Verificação Fiscal nº 2 podemos concluir que a empresa teria tomado, indevidamente, créditos das aludidas contribuições, portanto, restou à fiscalização processar as seguintes glosas (analiticamente):

- a) Créditos tomados a partir de aquisições de microcomputadores, software e suporte (bem como de créditos extemporâneos sobre tais bens do ativo imobilizado);
- b) Créditos extemporâneos (fevereiro, setembro e outubro);
- c) Diferença relativa a despesas com armazenagem e fretes (janeiro);
- d) Créditos extemporâneos: despesas com energia, aluguéis e insumos;
- e) Créditos indevidamente descontados sobre a parcela do ICMS-ST;
- f) Créditos indevidamente descontados sobre IPI Recuperável;
- g) Créditos indevidamente descontados sobre Despesas Financeiras;
- h) Despesas com consultoria e assessoria em informática;
- i) Despesas com o pagamento de comissões a pessoas jurídicas que atuam como representantes comerciais autônomos;
- j) Despesas com prestação de serviços de assistência técnica; e;
- k) Créditos apurados na Importação.

Após as devidas glosas foram apuradas as novas bases de cálculo para fins de apuração de créditos, e caso necessário, os respectivos lançamentos de PIS e Cofins.

DA IMPUGNAÇÃO Cientificado, por meio de sua Caixa Postal, da exigência em 22/12/2014 (fls. 797), e, irresignado com a acusação fiscal, o contribuinte apresentou, em 21/01/2015, duas peças impugnatórias: uma de fl. 803/849 (impugnando PIS) e outra de fls. 850/896 (impugnando Cofins), ambas de idêntico teor (exceção à legislação específica que rege cada matéria), das quais se extrai a síntese exposta a seguir.

DO DIREITO 1. INSUMOS – CONCEITO E COMPROVAÇÃO
Neste ponto aduz que houve um descompasso entre a interpretação dada pela fiscalização ao conceito de “insumos” para fins de tomada de crédito de PIS/Cofins e aquela por ela utilizada e decorrente de consolidada interpretação doutrinária e jurisprudencial (inclusive por parte do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF).

Defende que a Constituição Federal não estabelece qualquer hipótese de vedação para a tomada de créditos.

Em outro ponto defende que, ao contrário do ICMS e do IPI que se fundam sobre o valor produto, as contribuições sociais ao PIS e à Cofins têm como base de cálculo o faturamento ou receita, assim, o tratamento dado à “não-cumulatividade” das contribuições deve ser distinto daquele dispensado ao ICMS e IPI.

Entende que o tratamento, ao PIS e à Cofins, deve ser, necessariamente, mais amplo, sob pena de não se alcançar a “não-cumulatividade” pretendida pelo legislador, ou seja, o conceito de insumo não pode ser visto à luz específica de sua vinculação direta com o produto, ao contrário, deve ser construído de modo a adequar-se à grandeza tributada pelas contribuições em foco (qual seja, a receita ou faturamento).

Cita acórdão do CARF.

Defende que a legislação de regência não restringiu o conceito de insumos na fabricação de bens ou produtos, não há qualquer vinculação, por exemplo, a sua utilização direta ou seu desgaste no processo produtivo.

A fiscalização, equivocadamente, teria restringido a tomada dos aludidos créditos através da nítida aproximação do conceito de insumo a ser aplicado ao caso (não-cumulatividade do PIS/Cofins) ao aplicável ao IPI/ICMS, com fundamentos em meras “Soluções de Consulta”, tipicamente fundamentadas em instruções normativas.

O conceito de insumo não pode ser abordado pela fiscalização sob uma ótica restritiva. Ao contrário, o conceito de insumo deve abranger todas as entradas que contribuírem para a formação da base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins.

Devem servir de base ao cálculo do crédito todos os custos e despesas necessários à obtenção da receita decorrente da venda de mercadorias

ou serviços, pois, a acepção ordinária do conceito de “insumo” aponta para cada um dos elementos, diretos e indiretos, necessários à consecução de um determinado fim.

Ao final, conclui pela completa impossibilidade de restrição do conceito de “insumos” para o fim de tomada de crédito de PIS e Cofins com base nas limitações estabelecidas pela Receita Federal.

Noutro ponto, a Impugnante defende uma aproximação entre a legislação do IRPJ (conceito de custos e despesas) e a legislação para tomada de créditos de PIS/Cofins.

Segundo a peticionária, estabelecida a relação entre o serviço e/ou o bem com o contínuo desenvolvimento da atividade da pessoa jurídica geradora de receita, sob o ponto de vista finalístico, teremos a configuração do cerne do conceito de insumo, de modo a ser um meio para atingir a um fim determinado que, conforme relação estabelecida com base na materialidade dos tributos em foco, é a receita. E para a geração de receita ou faturamento é indispensável o conjunto composto pelos custos e pelas despesas, conforme expressamente determinado pela legislação.

Logo, a própria legislação apontaria que todos estes custos e despesas necessárias seriam os insumos para a geração da receita ou faturamento e qualquer restrição aos seus limites naturais representaria uma violação direta à não-cumulatividade das contribuições prevista na Constituição Federal.

Portanto, toda aplicação de recursos por ela efetivada em: (i) custos necessários; e; (ii) despesas necessárias ao exercício de sua atividade, estão abarcadas pelo conceito de insumos para fins de tomada de créditos de PIS/Cofins, sendo vedada pela Constituição Federal e pela Lei a restrição à sua tomada.

2. DA TOMADA DE CRÉDITO 2.1. DIFERENÇAS NAS DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES (jan/2010)

Neste ponto defende que houve um equívoco da fiscalização e para comprovação, anexa planilha com as despesas de armazenagem e fretes, ocorridas em janeiro de 2010 e que perfazem o exato valor declarado, inexistindo a apontada diferença de R\$ 12.077.319,51.

Durante a ação fiscal a Impugnante teria apresentado, conforme solicitado, a planilha relativa às diferenças apuradas, ou seja, apresentou a planilha referente a R\$ 11.421.738,77 (onze milhões, quatrocentos e vinte e um mil, setecentos e trinta e oito reais e setenta e sete centavos), ao invés do total das despesas de armazenagem e frete na operação de venda, no total de R\$ 23.499.056,26 (vinte e três milhões, quatrocentos e noventa e nove mil, cinquenta e seis reais e vinte e seis centavos), que hora se apresenta.

2.2. COMPRAS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS

Aduz que devido a sistemática de aquisição, em um primeiro momento, eram “gerados” créditos de PIS/cofins sobre o IPI destacado na nota fiscal de origem, no entanto, conforme demonstrado em planilha anexa,

ato contínuo, todos os créditos gerados sobre o IPI eram por ela estornados manualmente.

Procura demonstrar que os créditos de PIS e Cofins apropriados sobre os valores de IPI recuperáveis nos meses de 2010 eram devidamente estornados, e declarados nos Dacon mensais (linha 21 para os meses de março e julho de 2010 e linha 23 para os demais meses, conforme fichas 6A e 16A). Assim, não pode ser prejudicada em razão da dificuldade de captação automática da referida base.

Da mesma forma, melhor sorte não merece a interpretação dada à suposta tomada de créditos sobre despesas financeiras, a qual se encontra “fundamentada” na afirmação de que a existência de “despesa financeira” decorre do campo “descrição dos produtos”.

Segundo a Impugnante, a referida “despesa financeira” compõe diretamente o preço do produto fornecido pela empresa em foco (DOW) ocorrendo em decorrência da disponibilização do produto diretamente no seu estabelecimento, sendo de prévio conhecimento das partes. Aduz que tais “despesas” são tributadas pelo fornecedor DOW Brasil, e, portanto, geram direito ao creditamento deste montante pela Electrolux.

Por seu turno, os dispêndios em questão são devidamente contabilizados como custo do produto, estando longe de ser tratado como uma mera despesa financeira.

Assim, seria possível extrair dois aspectos fundamentais para a presente análise: (i) o suposto valor apontado na nota fiscal, longe de representar mera “despesa financeira”, integra efetivamente o valor do produto fornecido (polímero), inclusive para fins de recolhimento das contribuições; e; (ii) impedir-se a tomada de crédito de PIS/Cofins sobre a referida rubrica levaria ao desvirtuamento da não-cumulatividade, impingindo ao contribuinte ônus ilegal, ao passo em que representa enriquecimento ilícito do Estado.

Assevera que o princípio da não-cumulatividade tem como nota comum, núcleo inabalável, a desoneração da cadeia, sendo impensável a vedação ao direito do presente crédito, uma vez que se trata, para fins jurídicos e contábeis, de verdadeiro custo do produto, tendo sido tributado pelo fornecedor e reconhecido, como tal, pela Impugnante.

A Impugnante não pode ser penalizada pela descrição dos produtos e serviços (de responsabilidade do emitente da nota fiscal), restando refém de eventuais equívocos na descrição de sua natureza.

2.3. ICMS/ST – POSSIBILIDADE DE TOMADA DE CRÉDITO
Busca demonstrar que o ICMS-ST por se tratar de imposto não recuperável, deve, sim, ser considerado para o cálculo do custo das mercadorias adquiridas.

Inegável é o direito de referidos valores serem incluídos na base de cálculo dos créditos de PIS e Cofins, assegurado pela própria legislação que regulamenta estas contribuições, pois, o ICMS-ST compõe o custo de aquisição das mercadorias.

Agindo em plena consonância com a legislação que disciplina a matéria acertadamente tomou os créditos de PIS e Cofins, considerando o custo de aquisição das mercadorias, incluindo-se neste custo o valor recolhido a título de ICMS-ST.

2.4. AQUISIÇÃO DE SUPORTE DE MICROCOMPUTADORES, SUPORTE DE VENDAS E SOFTWARE Segundo a Impugnante, falta a comprovação da ausência de relação de pertinência dos referidos dispêndios com a linha de produção, mas, tais aquisições se prestaram a impulsionar e suportar o exercício da atividade-fim da contribuinte.

Volta a defender que os custos e despesas necessários, sob a ótica da não cumulatividade das contribuições ao PIS/Cofins, são flagrantemente geradores de crédito.

No presente caso, assevera que basta uma simples constatação da realidade, para que reste patente que nenhuma empresa moderna sobrevive sem microcomputadores, softwares e o mencionado suporte.

Ainda, no que tange aos à suposta impossibilidade de tomada de créditos sobre as aquisições sujeitas à alíquota zero, a restrição à referida prática igualmente anula a não-cumulatividade pretendida pelo legislador.

Portanto, as rubricas em questão são flagrantemente geradoras de créditos de PIS/Cofins, motivo pelo qual deve ser plenamente afastada a exigência tributária decorrente da glosa dos referidos créditos.

2.5. SERVIÇOS DE CONSULTORIA E ASSESSORIA Sustenta que sequer fora apresentada motivação capaz de sustentar o afastamento dos presentes créditos.

O serviço em questão (elaboração de programa de computadores), mesmo sob a ótica da adotada Solução de Consulta, não está automaticamente excluído do conjunto dos “insumos” e a fiscalização sequer demonstra a razão para a aplicação do entendimento esposado em tal Solução de Consulta (não afirma ou infirma se os referidos programas são ou não utilizados na atividade-fim da empresa).

2.6. COMISSÕES DE VENDAS Defende que na consecução de seus negócios se obriga a remunerar aqueles que, no curso de suas atividades fins, indiquem aos seus clientes a compra de produtos de sua linha. Ou seja, os chamados parceiros, ao desenvolverem as atividades fins para as quais foram contratados, utilizam o contato com os demandantes das suas prestações para oferecerem os eletrodomésticos e eletroeletrônicos da linha da Impugnante que venham a se adequar às pretensões de seus clientes.

Há uma espécie de intermediação onerosa feita pelos parceiros entre a Electrolux e os consumidores, assemelhando o negócio à corretagem prevista no Código Civil, em seu artigo 722.

O objetivo perseguido pela Electrolux com a contratação de tais avenças é nitidamente incentivar as vendas de seus produtos.

É inegável que os gastos incorridos com as referidas comissões guardam relação direta com a geração de receitas, ao passo em que, ao

oferecer incentivos àqueles que indicam os produtos da Electrolux, a empresa tende a expandir as suas vendas, mediante um maior desenvolvimento de sua atividade comercial e, conseqüentemente, ampliar a sua base de receitas.

Insumo é um meio para atingir um fim último, que, no caso do PIS e da Cofins, é a receita. Logo, sob o ponto de vista finalístico, é razoável assumir que todas as despesas incorridas com o fito de auferir receitas devem gerar créditos passíveis de serem abatidos das bases do PIS e da Cofins. Afinal, todas elas são igualmente inerentes ao ciclo de formação do acréscimo oriundo da comercialização de mercadorias.

De mais a mais, sob a ótica dos referidos parceiros, os valores recebidos são computados e contabilizados como receitas operacionais, igualmente sujeitas à cadeia da tributação pelo PIS/Cofins.

Sustenta que excluir os referidos dispêndios da base geradora de créditos redundaria na completa violação da não-cumulatividade aplicável às contribuições.

Conclui que as comissões mencionadas enquadram-se no conceito de insumos e, portanto, são passíveis de serem registradas como créditos na formação das bases do PIS e da Cofins, devendo ser afastada a exigência decorrente de entendimento contrário.

2.7. DOS CRÉDITOS RELATIVOS AOS SERVIÇOS DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA EM GARANTIA DE PRODUTOS
Segundo a Impugnante a fiscalização entendera, equivocadamente, pela glosa dos créditos decorrentes da prestação de serviços utilizados como insumos relativos a serviços de assistência técnica em garantia de produtos fabricados ou revendidos por ela.

Uma simples análise do substrato fático e jurídico envolvido na presente questão é suficiente para se verificar a completa incongruência da glosa, em total discordância com o posicionamento doutrinário e jurisprudencial (inclusive do próprio CARF) sobre o tema.

Nos termos do Código de Defesa do Consumidor – CDC, a Electrolux é responsável pela garantia de seu produto, respondendo perante o consumidor na medida em que eventuais vícios de qualidade ou quantidade os tornem impróprios ou inadequados ao consumo. Trata-se de verdadeira obrigação imposta aos fornecedores, sendo inimaginável o fornecimento de produto desacompanhado de garantia.

Neste sentido, além da garantia pelo prazo mínimo legal, a Electrolux estabeleceu uma garantia contratual para seus produtos, a qual se encontra igualmente regulamentada pelo Código de Defesa do Consumidor através do disposto no artigo 50.

Para cumprir com as obrigações legais e atender aos consumidores ao longo de todo o território, os produtores obrigam-se a terceirizar boa parte dos serviços, usualmente prestados por empresas denominadas “autorizadas”.

Existe uma rede de empresas credenciadas capazes de efetuar os ajustes dos produtos da Impugnante que, por sua vez, são treinadas e

capacitadas tecnicamente pela própria Electrolux. Como forma de garantir a qualidade no atendimento aos seus consumidores e estrito cumprimento das regras estabelecidas no Código de Defesa do Consumidor, as referidas prestadoras de serviços são constantemente avaliadas e auditadas.

Os serviços prestados pelas empresas “autorizadas”, dentro do prazo de garantia dos produtos, são prestados aos consumidores de forma totalmente gratuita, conforme se depreende do disposto na cláusula 4.1 dos “Contratos de Prestação de Serviços de Assistência Técnica” anexados, de forma exemplificativa, à presente defesa. O ônus da referida prestação de serviço é repassado à Impugnante, a qual arca integralmente com o custo da operação, conforme se depreende do disposto na cláusula 11.1 do mesmo contrato.

Os dispêndios com os serviços terceirizados de assistência técnica em garantia, inclusive para fins contábeis, fazem parte da formação do preço de cada mercadoria comercializada, ou seja, a prestação de serviço efetuada pela Electrolux, mesmo quando terceirizada, compõe o valor dos produtos.

Para tanto, a Electrolux constitui provisões contábeis, baseadas na média histórica dos gastos com as empresas terceirizadas, consequentemente, influenciando o valor de venda das mercadorias da Companhia.

Sustenta que os referidos serviços de assistência técnica em garantia são essenciais ao exercício da atividade da Impugnante, a qual se encontra estritamente regulamentada, neste particular, pelo Código de Defesa do Consumidor.

O insumo em questão, por sua própria natureza, constitui-se em serviço que contribui de forma decisiva para a manutenção da atividade empresarial da contribuinte, cujos dispêndios são efetivamente contabilizados como custos, ou seja, não integram o rol das despesas.

Em caso semelhante, a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) já teve oportunidade de se manifestar, favoravelmente aos contribuintes, nas hipóteses em que os dispêndios são realizados no desempenho das atividades da empresa, inclusive para fins de cumprimento de determinação legal.

3. CRÉDITO EXTEMPORÂNEO – REGULARIDADE DO PROCEDIMENTO ADOTADO Sustenta que, ao contrário do que alega a fiscalização, não é possível impedir a utilização do crédito extemporâneo em razão do contribuinte não ter realizado a retificação dos Dacon e da DCTF, visto que não há determinação legal expressa que exija a adoção destes procedimentos.

Os créditos extemporâneos são créditos escriturais das contribuições, calculados sobre despesas de aquisição de insumos e outros itens no âmbito da não cumulatividade, que não foram apropriados pelo contribuinte no respectivo período de apuração.

De acordo com a legislação vigente, o contribuinte tem o prazo de 5 (cinco) anos, contados da data que deveriam ter sido apropriados, para se aproveitar dos créditos de PIS/Cofins.

As autoridades fiscais têm admitido a possibilidade de tomada de créditos extemporâneos, desde que respeitado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos (tal como exposto na Solução de Consulta nº 115/2012).

A legislação que regulamenta a cobrança do PIS/Cofins não traz qualquer dispositivo acerca do procedimento que deverá ser adotado para o aproveitamento desta espécie de crédito, apenas determina que o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

Assim, as autoridades fiscais não podem condicionar o direito ao crédito à compulsória retificação das declarações fiscais, sob pena de criarem uma exigência sem qualquer fundamento em lei, em violação ao Princípio da Legalidade da Administração Pública, nos termos do art. 2º, da Lei nº 9.784/1999.

Por outro ângulo, não tem razão a autoridade fiscalizadora ao alegar, através da Solução de Consulta nº 73/2012, que o contribuinte estaria obrigado a aproveitar créditos e débitos do mesmo período em razão do disposto no § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Isto porque, este dispositivo trata da determinação do valor do crédito, diferenciando as formas de cômputo, entre bens e serviços adquiridos e custos incorridos. Não se pode extrair deste dispositivo que o contribuinte esteja obrigado a apenas aproveitar o crédito no mesmo mês em que foi gerado; ou, ainda, que a condição para o aproveitamento do crédito seria a retificação dos controles fiscais ou contábeis daquele exato mês em que o crédito foi gerado.

O posicionamento atual do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) é exatamente no sentido da possibilidade de utilização dos créditos tal como efetivado pela Impugnante. Inúmeros julgamentos podem ser encontrados em tal direção, ou seja, afastando a obrigatoriedade de retificação de declarações para que se possa reconhecer o direito ao crédito extemporâneo, conforme se depreende dos exemplos.

Não há necessidade de retificação de nenhuma declaração em relação ao passado, nem DCTF nem Dacon, caso em que o aproveitamento do crédito deve ser realizado sem atualização, tal como efetivado pelo contribuinte.

Está fora do contexto o posicionamento da fiscalização exteriorizada no presente Auto de Infração e, diante disso, efetuar a glosa do crédito extemporâneo sob o argumento da necessidade de retificação das declarações, deve ser imediatamente afastado.

4. CONCLUSÃO Ao final, requer:

I - seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração ora impugnado, afastando-se completamente os tributos ora exigidos, reconhecendo os créditos decorrentes de (a) aquisição de microcomputadores, suporte de venda e software; (b) créditos

extemporâneos; (c) despesas de armazenagem e frete; (d) sobre ICMS-ST; (e) supostas despesas financeiras (em verdade, integrantes do custo do produto); (f) serviços de consultoria e assessoria; (g) comissões de vendas; e (h) serviços de assistência técnica em garantia; bem como reconhecendo o estorno já previamente efetivado dos créditos de IPI, de modo a afastar o realizado no presente processo e seus reflexos; e II – pela produção de todas as provas em direito admitidas.

É o relatório."

A DRJ/DF em sua decisão de primeira instância, manteve os lançamentos, nos termos da ementa reproduzida abaixo:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2010

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO

Os gastos incorridos no processo produtivo somente dão direito a crédito, no regime de incidência não-cumulativa, se incorporados diretamente ao bem produzido ou se consumidos/alterados no processo de industrialização em função de ação exercida diretamente sobre o produto e desde que não incorporados ao ativo imobilizado.

Geram créditos os dispêndios realizados com bens e serviços utilizados como insumos na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, observadas as ressalvas legais. O termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer fator que onere a atividade econômica, mas tão-somente como aqueles bens ou serviços que sejam diretamente empregados na produção de bens ou na prestação de serviços.

NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO.

As hipóteses de crédito, no âmbito do regime não cumulativo, são somente as previstas na legislação de regência, dado que esta é exaustiva ao enumerar os custos e encargos passíveis de creditamento, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa ou à sua escrituração na contabilidade como custo operacional.

CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO. DECLARAÇÕES.

RETIFICAÇÕES. COMPROVAÇÃO.

Para utilização de créditos extemporâneos é necessário que reste configurada a sua não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, ou apresentação de outra prova inequívoca da sua não utilização.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIVERGENCIAS. DACON. ÔNUS PROBANTE.

Não comprovadas, pela empresa, as diferenças encontradas entre as despesas declaradas em Dacon e as despesas efetivas, subsiste para o

fisco o dever de promover a respectiva glosa do crédito não comprovado.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS FINANCEIRAS. CUSTO DE AQUISIÇÃO. TRIBUTADA NA SAÍDA. INSUMO.

Despesas financeiras, ainda que componham o custo de aquisição e tenham sido oferecidas à tributação na origem, não geram créditos passíveis de desconto da contribuição, quer por falta de determinação legal expressa, quer por não se tratar de insumo.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

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.

NÃO CUMULATIVIDADE. MICROCOMPUTADORES. SOFTWARE.

SUPORTE. CONSULTORIA INFORMÁTICA.

As despesas com manutenção e software, suporte, microcomputadores e consultoria de informática, ainda que sejam necessários para a execução da atividade empresarial, não geram direitos a crédito do PIS e da Cofins, por não preencherem a definição de insumo estabelecida na legislação de regência, já que não se tratam de gastos aplicados ou consumidos diretamente na produção.

NÃO CUMULATIVIDADE. COMISSÕES DE VENDAS.

O pagamento de comissões realizado a parceiros não gera direito a crédito da Cofins, dado que tal serviço não preenche a definição de insumo estabelecida para tal fim pela legislação de regência, por não ser aplicado ou consumido diretamente na fabricação de produtos destinados à venda.

NÃO CUMULATIVIDADE. ASSISTÊNCIA TÉCNICA.

Por não serem considerados insumos à fabricação, não podem ser descontadas como crédito as despesas incorridas pelo fabricante com serviços de assistência técnica em garantia, prestados por terceiros.

PIS. LANÇAMENTO DECORRENTE DA MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se ao lançamento da contribuição para o PIS/Pasep o decidido em relação à Cofins lançada a partir da mesma matéria fática.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido."

Os autos foram distribuídos e pautados conforme Regimento Interno deste Conselho.

Relatório proferido.

Voto

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme portaria de condução e Regimento Interno deste Conselho, apresento e relato o seguinte Voto.

Por conter matéria preventa desta 3.^a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e considerando a devida tempestividade, conheço o Recurso Voluntário.

Depreendendo-se da análise do processo, vê-se que o cerne da lide envolve a matéria do creditamento na apuração das contribuições PIS e COFINS não cumulativas, assim como o creditamento sobre os insumos do processo produtivo, matéria recorrente nesta seção de julgamento.

De forma majoritária, este Conselho segue a posição intermediária entre aquela restritiva, que tem como referência a IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, normalmente adotada pela Receita Federal e aquela totalmente flexível, normalmente adotada pelos contribuintes, posição que aceitaria na base de cálculo dos créditos das contribuições todas as despesas e aquisições realizadas, porque estariam incluídas no conceito de insumo. Dicotomia que retrata a presente lide administrativa.

Portanto, é condição sem a qual não haverá solução de qualidade à lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento da matéria, definir quais produtos e serviços estão sendo pleiteados, além de identificar em qual momento e fase do processo produtivo eles estão vinculados.

Neste caso em concreto não há, por parte do lançamento ou por parte do contribuinte, a certeza de que os polímeros são aquisições essenciais ao processo produtivo.

Destaca-se esta parte da lide uma vez que, sobre as aquisições dos polímeros, verifica-se a controvérsia se as despesas financeiras foram somadas ou não ao preço destes produtos e, conseqüentemente, se o creditamento realizado pelo contribuinte, sobre o valor dos produtos somados às despesas financeiras, deve ser mantido ou glosado.

Logo, considerando que, sob o regime não cumulativo das contribuições é certa sua incidência sobre as receitas financeiras, conforme lei 10.637/02 e 10.833/03 e, portanto, seria possível a tomada de crédito sobre o valor total das aquisições de produtos com os valores das despesas financeiras incluídas, será necessário averiguar, com prioridade, se os polímeros são aquisições realmente essenciais ao processo produtivo.

Dentro deste mesmo tópico de lançamento, a fiscalização glosou e cobrou o creditamento realizado sobre o valor do IPI recuperável, que estaria incluído no valor dos produtos adquiridos.

O contribuinte alegou que o lançamento não deve ser mantido uma vez que foram realizados os estornos destes créditos, conforme fls. 910 dos autos, a exemplo. Por sua vez, a DRJ/DF aceita a tese do contribuinte mas afirma que a fiscalização já teria excluído do lançamento os estornos e, para justificar tal posição, aponta as fls. 744 e 745 do TVF.

Contudo, nas fls. apontadas pela DRJ/DF, não é possível verificar se a fiscalização considerou ou não os estornos realizados pelo contribuinte.

Na mesma linha de raciocínio, não está claro nos autos se os custos com Consultoria têm relação com o processo produtivo das atividades do contribuinte ou não.

Destaca-se que os demais pontos que foram mantidos na decisão de primeira instância e contestados pelo contribuinte em Recurso Voluntário poderão ser solucionados por meio da aplicação da legislação correlata ao Pis e Cofins não cumulativo, assim como não guardam relação direta com a matéria que será objeto desta diligência. Motivo que justifica o julgamento posterior destas matérias.

Seja a questão do crédito extemporâneo, seja a questão do creditamento sobre os valores de ICMS/ST incidentes em operações de devolução, a questão do ônus da prova, da nulidade da decisão da DRJ/DF ou a questão do creditamento sobre a aquisição de produtos com alíquota zero.

Sobre o creditamento com as despesas em comissões e assistência técnica, existem informações suficientes nos autos para o julgamento do mérito e, portanto, não há razão para a conversão destes pontos em diligência.

Por fim, em observação ao princípio da verdade material que permeia o processo administrativo, vota-se no sentido de converter o julgamento em diligência, com o objetivo de que a unidade preparadora:

a) Intime a Recorrente para detalhar o seu processo produtivo e indicar de forma minuciosa qual a interferência e papel das Consultorias e das aquisições dos polímeros e bens em que a fiscalização glosou o valor das despesas financeiras, com o objetivo de que este Conselho possa avaliar a real essencialidade e relação dos produtos e serviços com o processo produtivo e atividades da empresa;

a.1) O contribuinte também deverá juntar as notas fiscais e demais documentos que comprovem os créditos extemporâneos de energia, aluguel e insumo;

a.2) deverá comprovar mediante laudo técnico a relação dos softwares e assessorias de Informática com a sua produção e atividade principal;

a.3) com relação às glosas de armazenagem, a acusação fiscal foi a de que o contribuinte não comprovou os créditos porque juntou somente uma planilha e nenhum outro documento, logo, o contribuinte deve justificar individualizadamente e com outros documentos o seu direito ao crédito.

b) A Receita Federal, deverá considerar os documentos juntados pelo contribuinte que demonstram a inclusão do valor das despesas financeiras no valor dos produtos adquiridos em fls. 934 a 939, assim como os arquivos XML e Anexo XX apontados em Recurso Voluntário (fls. 916 a exemplo) e elaborar relatório identificando em quais dos bens que foram objeto de glosa de despesa financeira a despesa financeira foi realmente incluída no valor do produto ou não, indicando os motivos para tal indeferimento. Com a possibilidade, se julgar necessário, de manifestar-se quanto as informações apresentadas, inclusive fazendo as diligências e intimações que julgar necessárias.

b.1) A Receita Federal deverá, ainda, com base nos documentos juntados pelo contribuinte (fls. 910 a exemplo) e com base nas informações constantes nos sistemas da receita federal, elaborar relatório que considere os estornos dos créditos tomados sobre o valor do IPI recuperável, realizados pelo contribuinte, para fins de que possa ser melhor avaliado a possibilidade de manutenção ou não do lançamento neste tópico.

b.2) A autoridade fiscal da repartição de origem, também deve elaborar Relatório Conclusivo sobre os fatos apurados na diligência, inclusive manifestando-se sobre a existência de outras informações e/ou observações julgadas pertinentes para esclarecer os fatos dos autos, se caso houver necessidade.

Dê-se o prazo legal de 30 (trinta) dias para o cumprimento inicial da diligência, prorrogável pelo mesmo prazo em um único período, nos termos do art. 35, parágrafo único, do Decreto nº 7.574/11.

A recorrente, por sua vez, deverá ser novamente intimada do conteúdo relatório final da autoridade fiscal para manifestar-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para julgamento a esta Turma.

Ressalte-se, por fim, que em casos semelhantes, medidas semelhantes já foram adotadas por este Conselho.

Diante de todo o exposto, vota-se para CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA nos moldes apresentados acima.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Conselheiro Relator – Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.