



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.726089/2018-32
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.508 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2023
Recorrente POSITIVO TECNOLOGIA S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2014 a 30/11/2014

NULIDADE. DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA.

É válida a decisão de primeira instância, proferidas pela Autoridade Julgadora de Primeira cujos fundamentos e motivação permitiram ao contribuinte exercer o seu direito de defesa.

LANÇAMENTOS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

São válidos os lançamentos efetuados, mediante a lavratura de Auto de Infração, realizado por Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, com a indicação expressa das infrações imputadas ao sujeito passivo e das respectivas fundamentações.

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Reconhecida pelo julgador ser prescindível ao julgamento a baixa dos autos, em diligência, à unidade de origem, rejeita-se o pedido.

VINCULAÇÃO DE PROCESSOS. JULGAMENTO EM CONJUNTO. POSSIBILIDADE.

Os processos administrativos que tratam de matérias comuns podem ser relatados e julgados numa mesma sessão.

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

Período de apuração: 01/07/2014 a 30/11/2014

IPI DESTACADO NA NOTA FISCAL. CRÉDITO. DESCONTO. IMPOSSIBILIDADE.

O valor do IPI destacado na nota fiscal de aquisição de bens utilizados como insumos ou para revenda não dá direito ao desconto de créditos das contribuições, independentemente de ser ou não recuperável.

INSUMOS. CONCEITO. ÁLCOOL. SOFTWARE/ROYALTIES. CUSTOS/DESPESAS. CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas utilizados com álcool no processo de produção dos bens destinados e com software/royalties para licença de uso de programas de

computador, destinados ao embarque nos equipamentos produzidos e destinados à venda, dão direito ao desconto de créditos.

INSUMOS. CONCEITO. PALLETS. ESTRUTURAS METÁLICAS. MATERIAL DE CONSUMO. FERRAMENTAS. INSTRUMENTOS E APARELHOS. CUSTOS. CRÉDITO. DESCONTO IMPOSSIBILIDADE.

Os custos incorridos com pallets para transporte de insumos, com estruturas metálicas de armários e material de consumo de rede elétrica, bem como com ferramentas, instrumentos e aparelhos para medidas e controle de grandeza não dão direito a desconto de créditos sobre o valor total de suas aquisições; a legislação tributária prevê o desconto sobre os encargos de suas depreciações.

INSUMOS. ALÍQUOTA ZERO. CUSTO DE AQUISIÇÃO. CRÉDITO. DESCONTO IMPOSSIBILIDADE.

É vedado expressamente na legislação tributária o desconto de créditos das contribuições sobre o custo de aquisição de insumos não sujeitos ao pagamento das contribuições, inclusive, com alíquota zero.

INSUMOS DESONERADOS. AQUISIÇÃO. FRETES. CRÉDITO. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas com fretes tributados pelo PIS e Cofins, vinculados à operação de compra de bens (insumos) para revenda e utilizados como insumos, não sujeitos ao pagamento dessas contribuições (tributados à alíquota zero, isentos ou com suspensão), dão direito ao desconto de créditos.

CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. EFD-CONTRIBUIÇÕES NÃO RETIFICADA. APROVEITAMENTO. REQUISITOS. POSSIBILIDADE.

O aproveitamento de créditos extemporâneos não está condicionado à retificação da escrituração digital das contribuições - EFD-Contribuições - e, da retificação da DCTF, desde que tais créditos preencham requisitos como a comprovação, pela recorrente, após devidamente intimada pela unidade de origem, que os créditos sejam líquidos e certos e não foram aproveitados em outros períodos. Comprovação esta a ser feita forma idônea e *inconteste* tais requisitos, com documentos hábeis e apresentando a sua escrita contábil e fiscal, onde tais créditos estejam registrados e apropriados aos seus respectivos fatos geradores, sem que tenham sido objeto de aproveitamento de nenhuma espécie.

CRÉDITOS. FRETES. SERVIÇOS. DEVOLUÇÃO. RETORNO DE SUBSTITUIÇÃO EM GARANTIA. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA (INTERCOMPANY). BONIFICAÇÃO. CRÉDITO. DESCONTO IMPOSSIBILIDADE.

As despesas com serviços de fretes vinculados à devolução de mercadorias, a retorno de substituição em garantia, às transferências (intercompany) de mercadorias, inclusive produtos acabados, e de ativo imobilizado e à remessa de bonificação não constituem despesas na operação de venda nem se enquadram no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR; assim, não dão direito ao desconto de créditos das contribuições.

CRÉDITOS. FRETES. SERVIÇOS. CONCERTO. REMESSA/RETORNO. TRANSFERÊNCIAS (INTERCOMPANY) DE INSUMOS. CRÉDITO. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas com serviços de fretes vinculados a transferência de insumos e à remessa/retorno de bens cuja assistência técnica e prestação de serviços foram realizados pela recorrente, ainda que os insumos e bens consertados não estivessem sujeitos ao pagamento das contribuições, dão direito do desconto de créditos.

SERVIÇOS. ASSISTÊNCIA TÉCNICA. DESPESAS DIVERSAS. NÃO COMPROVAÇÃO. CRÉDITO. DESCONTO. IMPOSSIBILIDADE.

A não comprovação de que as despesas com alimentação/refeição, deslocamento/diária/hospedagem, despesas não planejadas, reembolso de ICMS e telegrama, de fato, são despesas com assistência técnica e que foram discriminadas indevidamente nas notas fiscais de prestação, implica na glosa dos créditos descontados sobre tais rubricas.

SERVIÇOS. DESPESAS. UTILIZADOS COMO INSUMOS. CONCEITO. CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

As despesas incorridas com agenciamento de publicidade, propaganda, honorários agência, serviços de campanha e incentivos e de pesquisas MKT, serviços de suporte, comissões sobre vendas, intermediação de negócios, fretes no transporte de ferramenta/fita demarcação, loop back áudio-Anatel-paralelo/duplo/frontal/triplo/único/serial, creme luvex, fita isolante/fita verde rosa, gás R22 ar condicionado, serviços de coleta, serviços de descarga, serviços de devolução, serviços de venda, serviços de reentrega, serviços de transferência, serviços de envio, serviços de remessa e retorno, retrabalho/gabinete/LCD, móveis, telemarketing, desenvolvimento de sistemas e de conteúdo, e taxa Infraero não se enquadram como insumos utilizados na produção dos bens destinados à venda nos termos do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 nem no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.70/PR,

PEDÁGIO. SEGURO. ESCOLTA. DESPESAS. CRÉDITO. DESCONTO. IMPOSSIBILIDADE.

O desconto de crédito sobre despesas com pedágio é vedado expressamente em lei e as despesas com seguro e escolta não se enquadram no inciso II art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 nem no conceito de insumos dado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR.

EMPILHADEIRAS. MANUTENÇÃO. CUSTOS/DESPESAS. CRÉDITO. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesa com manutenção de empilhadeira utilizadas na transferência/movimentação de insumos utilizados no processo de produção dos bens destinados à venda enquadram-se no conceito de insumos dado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR e, portanto, dão direito ao desconto de crédito.

MÃO-DE-OBRA TEMPORÁRIA. CUSTOS. CRÉDITO. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos com mão-de-obra temporária contratados com pessoa jurídica, utilizada na produção de bens destinados à venda, ou seja, na atividade fim da empresa, escrituradas sob as rubricas MOD PROD - FÁB - PLACAS; b) MOD PROD; e, c) MOD PROD JB, dão direito ao desconto de créditos.

SUPOSTA AUSÊNCIA DE INFORMAÇÕES. SERVIÇOS. FRETES. IDENTIFICAÇÃO/NATUREZA. CRÉDITO. GLOSA. REVERSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Mantém-se a glosa de créditos sobre serviços de fretes intramunicipais cuja natureza não foi possível identificar nos documentos fiscais apresentados pela recorrente.

FRETES INTERNACIONAIS. DESPESAS PORTUÁRIAS. CRÉDITO. DESCONTO. IMPOSSIBILIDADE.

Os custos/despesas com fretes internacionais não dão direito ao desconto de créditos por expressa disposição legal e as despesas portuárias (alfandegárias e aduaneiras) não constituem insumos da produção dos bens destinados à venda nem se enquadram no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

SERVIÇOS. INDUSTRIALIZAÇÃO POR ENCOMENDA. CUSTOS. CRÉDITOS. DESCONTO. POSSIBILIDADE.

Os custos com industrialização por encomenda de componentes elétrico-eletrônicos utilizados como produtos intermediários na produção dos bens destinados à venda contratados com terceiros, pessoas jurídicas sujeitas à tributação das contribuições, dão direito ao desconto de crédito.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2014 a 30/11/2014

Ementa:

Aplica-se, na íntegra, a mesma da Cofins.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares de nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida, indeferir o pedido de diligência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reverter a glosa dos créditos descontados sobre os custos/despesas incorridos com: 1) álcool e licença para uso de Software; 2) fretes incorridos com a aquisição de insumos não sujeitos ao pagamento das contribuições; 3) fretes na transferência (intercompany) de insumos e fretes para a remessa/retorno de bens cuja assistência e/ ou prestação de serviços contratados pela recorrente; 4) reverter as glosas das despesas com fretes na aquisição de EPI no respectivo trimestre, 5) serviços de manutenção preventiva de empilhadeiras; 6) mão-de-obra temporária utilizada na produção dos bens destinados à venda, representadas pela rubricas (nomenclaturas): a) MOD PROD – FÁB – PLACAS; b) MOD PROD; e, c) MOD PROD JB, discriminadas no “Arquivo Não-Paginável – ZIP” (Doc_37_1.xlsb) e no “Arquivo Não-Paginável – ZIP” (Doc_40_2.xlsb), anexados aos autos; 7) Royalties incorridos com licença para uso de programa de computador; e, 8) serviços de industrialização por encomenda de componentes elétrico-eletrônicos utilizados

nos bens produzidos, contratados com terceiros, pessoas jurídicas. Por maioria de votos, dar provimento para reverter as glosas de créditos apropriados em período extemporâneo, sem necessidade de retificação da EFD-Contribuições e da DCTF, desde que comprovado pela recorrente, após devidamente intimada pela unidade de origem, que os créditos sejam líquidos e certos e não foram aproveitados em outros períodos. Vencidos o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes (Relator) e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, que negavam provimento ao recurso neste tema. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Ari Vendramini. Por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário para manter as glosas das despesas sobre fretes de creme protetor luxex. Vencidos os Conselheiros Laércio Cruz Uliana Junior e Sabrina Coutinho Barbosa, que revertiam essas glosas. Por maioria de votos, negar provimento para manter as glosas sobre pedágio e seguro. Vencidos os Conselheiros Ari Vendramini e Sabrina Coutinho Barbosa, que revertiam as glosas de pedágio. Vencido o Conselheiro Laércio Cruz Uliana Junior, que revertia a glosa de seguro. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, para manter as glosas de crédito sobre a despesa com paletes. Vencidos os Conselheiros Laércio Cruz Uliana Junior, Juciléia de Souza Lima e Sabrina Coutinho Barbosa, que revertiam as referidas glosas. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, para manter as glosas sobre as despesas de “Serviços de Venda”, “de Reentrega”, “Transferência”, “Envio e Remessa” e “Retorno”. Vencidos os Conselheiros Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Junior e Juciléia de Souza Lima, que revertiam as glosas sobre essas despesas. Por voto de qualidade, negar provimento à reversão das glosas de créditos sobre as despesas com escolta. Vencidos os Conselheiros Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Junior e Sabrina Coutinho Barbosa, que davam provimento neste item. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso, para manter as glosas sobre serviços decorrentes de importação (despesas alfandegárias, serviços aduaneiros e fretes internacionais). Vencidos os Conselheiros Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Junior e Sabrina Coutinho Barbosa, que davam provimento ao recurso para reversão dessas glosas. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa. Nos termos do Art. 58, §5º, Anexo II do RICARF, o Conselheiro Marcos Antonio Borges não votou nesse julgamento, por se tratar de questão já votada pelo Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes na reunião de 28 de março de 2023.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Redator *ad hoc*

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini – Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ari Vendramini, Laércio Cruz Uliana Junior, José Adão Vitorino de Moraes (Relator), Juciléia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa e Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Conforme art. 17, inciso III, do Anexo II, do RICARF, o Presidente da 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, designou-se Redator *ad hoc* para formalizar o presente acórdão, dado que o Relator originário, Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, não mais integra o CARF.

O Redator *ad hoc*, para desempenho de sua função, serviu-se das minutas de ementa, relatório e voto inseridas pelo relator original no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzidas.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ/POA que julgou procedente em parte a impugnação apresentada contra os lançamentos das Contribuições para o PIS e para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), ambas sob o regime cumulativo.

Os lançamentos decorreram de insuficiência na declaração/pagamento das contribuições para as competências mensais de julho a novembro de 2014, conforme consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal dos respectivos autos de infração.

Intimada dos lançamentos, a recorrente impugnou-os, requerendo: I) em preliminar: I.1) o reconhecimento da vinculação do presente processo aos 13 (treze) nela discriminados na impugnação, bem como o julgamento conjunto de todos eles, evitando-se a prolatação de decisões conflitantes; e, I.2) a nulidade dos lançamentos tributários, em razão da ausência de fundamentação, mais especificadamente, falta da adoção de critérios próprios para a glosa dos créditos descontados sobre bens e serviços; e, II) no mérito, discorreu sobre o conceito de insumos, concluindo que tem direito aos créditos glosados pela Fiscalização, descontados sobre os custos/despesas incorridos com: II.1) bens para revenda; II.2) bens utilizados como insumos; II.3) serviços utilizados como insumos; e, II.4) serviços utilizados como insumos decorrentes de importação; defendeu ainda a aplicação do princípio da verdade material e alegou excesso de glosa de créditos.

Analizada a impugnação, a DRJ rejeitou a suscitada nulidade dos lançamentos e, no mérito, julgou-a procedente em parte, nos termos do acórdão assim ementado:

Analizada a manifestação de inconformidade, a DRJ julgou-a procedente em parte, nos termos do Acórdão nº 10-065.657, às fls. 7572/7607, assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/07/2014 a 30/11/2014

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1221170/PR. Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1221170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE. No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório demandado.

LIQUIDEZ E CERTEZA. A mera alegação da existência de crédito, desacompanhada de elementos de prova - certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão da glosa de créditos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2014 a 30/11/2014

CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDO NO RESP 1221170/PR. Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1221170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

COMPROVAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. CONTRIBUINTE. No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório demandado.

LIQUIDEZ E CERTEZA. A mera alegação da existência de crédito, desacompanhada de elementos de prova - certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão da glosa de créditos.

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, requerendo: I) em preliminar: I.1) a necessidade de vinculação dos treze processos administrativos elencados no tópico II.1 do recurso ao presente para que sejam julgados concomitantemente; I.2) a nulidade da decisão recorrida por vícios e omissões; e, I.3) a realização de diligência, caso se entenda que os documentos e esclarecimentos apresentados não sejam suficientes para a reversão das glosas dos créditos mantidas pela DRJ; e, II) no mérito, defendeu a reversão das glosas dos créditos efetuadas pela Fiscalização e mantidas pela DRJ sobre os custos/despesas incorridos com bens/despesas utilizados como insumos.

Para fundamentar seu recurso, expendeu extenso arrazoado sobre: vinculação de processos por conexão; inovação e omissões por parte da decisão recorrida que implicariam na sua nulidade; sobre as atividades desenvolvidas por ela e seu processo produtivo; e aferição e relevância de seus dispêndios, conforme resumido a seguir:

I) Preliminares:

I.1) Necessidade de Conexão/Apensamento dos Processos Administrativos: defendeu o julgamento conjunto deste processo com outros treze de sua responsabilidade, sendo doze de compensação e mais um de lançamento tributário (multa isolada), discriminados no item II.1 do recurso voluntário, por tratarem das mesmas glosas, inclusive, com o proferimento de uma decisão comum para todos eles, evitando-se a prolação de decisões conflitantes e discrepâncias de estágios processuais;

I.2) Nulidade do Acórdão Recorrido: alegou vícios insanáveis de fundamentação e motivação, ressaltando, contudo “... **que o entendimento quanto ao reconhecimento dos (i) créditos relacionados ao IPI não recuperável na aquisição de insumos; (ii) créditos decorrentes de dispêndios com a aquisição de material de limpeza (álcool) e licença para uso de software; e (iii) créditos decorrentes de dispêndios com serviços de manutenção de empilhadeiras, deve permanecer intacto**, já que tais temas, pelo valor envolvido (ausência de recurso de ofício), **restaram definitivos na esfera administrativa**”; não houve inclusão de IPI recuperável na base de cálculo dos créditos descontados e que os dispêndios enquadram-se no conceito de insumos definido pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR;

I.2.1) Nulidade do Acórdão Recorrido por Impossibilidade de Inovação do Critério Jurídico da Autuação Fiscal pela Autoridade Julgadora - Art. 142 e 146 do CTN:

os entendimentos inovadores manifestados pela DRJ não podem ser aceitos por incompetência da autoridade julgadora para atribuir novos fundamentos jurídicos ao lançamento fiscal:

I.2.2) Inovação Quanto ao Critério Utilizado na Glosa de Apropriação de Créditos Recuperáveis de IPI: segundo seu entendimento, a DRJ inovou, em relação ao fundamento utilizado pela Fiscalização para manter a glosa de créditos sobre o valor do IPI recuperável incidente nas compras de bens para revenda, adotando novo critério, equiparando-a a estabelecimento industrial nas operações de revenda; na manifestação de inconformidade, restou comprovado que não houve recuperação do valor do IPI destacado nas notas fiscais de aquisição de mercadorias para revenda; contudo, a Autoridade Julgadora de Primeira Instância, de forma inovadora, equiparou a recorrente a estabelecimento industrial, nos termos do § 6º do art. 9º do RIPI/2010;

I.2.3) Inovação Quanto à Possibilidade de Creditamento sobre Mão de Obra Temporária: a Fiscalização não considerou tais serviços como essenciais e relevantes ao desenvolvimento da atividade econômica da recorrente; já a DRJ afirmou que deve ser considerado insumo o serviço de mão-de-obra aplicada diretamente nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços desempenhados pela pessoa jurídica contratante; contudo, pela descrição dessa mão-de-obra, observa-se que foi aplicada na expedição e na logística de movimentação dos produtos depois da finalização de suas produções; por fim citou e transcreveu jurisprudência administrativa sobre inovação de fundamentação em julgamento de exigência de créditos tributários constituídos, mediante lavratura de autos de infração, concluindo que a decisão recorrida é nula por ter inovado na fundamentação das glosas mantidas;

I.2.4) Nulidade do Acórdão Recorrido por Omissão - Preterição ao Direito de Defesa - Art. 59 do Decreto nº 70.235/1972 e Artigo 489, § 1º, do Código de Processo Civil: no seu entendimento, a Autoridade Julgadora de Primeira Instância omitiu-se sobre documentos e matérias impugnadas na manifestação de inconformidade, ou seja: a) documentos referentes aos bens para revenda – apropriação de créditos recuperáveis de IPI; b) pallets, estruturas metálicas de armários de consumo e rede elétrica; c) creditamento de PIS e da Cofins com fundamento no inciso XI, do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003; d) jurisprudência administrativa referente aos créditos extemporâneos; e) razões da legitimidade do creditamento sobre fretes intercompany; f) serviços de assistência técnica; g) royalty, retrabalho/gabinete/LCD, móveis, serviços por industrialização e taxa Infraero; h) informações sobre importações e sobre estorno de parte dos créditos; e, i) cálculos que demonstram excesso de glosa;

I.3) Nulidade do Lançamento

I.3.1) Nulidade por Falta de Fundamentação: segundo seu entendimento, o lançamento (sic despacho decisório) é nulo pelo fato de a Fiscalização não ter demonstrado a essencialidade ou relevância de cada bem e/ ou serviço, empregados na atividade econômica desenvolvida pela recorrente e, ainda, pela admissão na Informação Fiscal de que as glosas foram feitas sem que houvesse certeza quanto aos itens objeto delas;

I.3.2) Nulidade por Iliquidez e Incerteza - Excesso de Glosa de Créditos de PIS e COFINS: no seu entendimento, o total do ressarcimento indeferido foi R\$ 22.176.899,04, diferença entre o valor pleiteado e o deferido; contudo, segundo a planilha “*Resultado da Base de Cálculo dos Créditos de PIS e COFINS por Natureza da Operação*”, elaborada pela Agente Fiscal, o valor total da base de cálculo dos créditos glosados foi de R\$225.630.246,09 o que implicaria na glosa de R\$20.870.797,76 (1,65%+7,60=9,65%); logo, há uma diferença de R\$1.306.101,28;

assim, houve um excesso de glosa, devendo ser declarado nulo o lançamento (sic despacho decisório) ou, ao menos, se reconheça que essa diferença não pode ser objeto de cobrança;

II – DO DIREITO (mérito)

Expendeu extenso arrazoado sobre o regime não cumulativo do PIS e da Cofins, o direito ao aproveitamento de créditos descontados destas contribuições nesse regime, nos termos das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, e sobre o conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento no REsp nº 1.221.170/PR e no Parecer Cosit nº 05/2018, citando e transcrevendo jurisprudência administrativa e, ainda discorreu sobre o seu processo produtivo, concluindo que insumo utilizado na produção de bens destinados à venda e/ ou na prestação de serviços vendidos, para efeito de desconto de créditos daquelas contribuições, deve ser entendido como todo e qualquer custo/serviço essencial e/ ou relevante à atividade econômica desenvolvida pela pessoa jurídica; apresentou uma análise do seu processo produtivo e dos insumos e serviços sobre cujos custos/despesas descontou creditados, concluindo, ao final, que faz jus ao aproveitamento de créditos sobre os custos/despesas incorridos com:

II.2) BENS PARA REVENDA

II.2.1) Equivocada Alegação Fiscal de Apropriação de Créditos Recuperáveis de IPI – Inexistência de Apropriação dos Referidos Créditos: segundo seu entendimento, o valor do IPI não recuperável incidente sobre os produtos adquiridos para revenda compõe o custo do bem adquirido; assim, o valor do imposto destacado nas Notas Fiscais de aquisição de mercadorias (produtos acabados de informática) para revenda dá direito ao desconto de créditos nos termos do inciso I do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003;

II.3 – BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS

II.3.1 – IPI Recuperável – Inexistência de créditos de PIS e COFINS – Glosa Indevida: alegou que, ao contrário do entendimento da Fiscalização, não descontou créditos sobre o valor do IPI destacado nas notas fiscais de aquisição de insumos pelo fato de tratar de imposto recuperável;

II.3.2) Insumos Creditados pela Recorrente: neste item, defendeu o direito de descontar créditos sobre os custos/despesas incorridos com: a) álcool e licença para uso de Software, sob o argumento de que o álcool é utilizado na limpeza de placas-mães de circuitos impressos; a despesa com software é imprescindível a sua atividade econômica; b) pallets; alegou que se trata de produtos intermediários utilizados no transporte de placas-mães para a finalização do processo de solda por onda, mais conhecido como wave solder; c) estruturas metálicas de armários e material de consumo de rede elétrica: trata-se de suporte metal 12 tomadas armário recarga, utilizada carregar celulares produzidos; placa eletrônica armário de recarga V10, utilizada para carregar bateria dos bens de informática produzidos – conversor de tensão 25V para 4,5V; e, d) ferramentas, instrumentos e aparelho para medidas e controle de grandezas (máquinas e equipamentos): argumentou que se trata de bens essenciais ao desenvolvimento de sua atividade econômica e, que o fato de ter descontado créditos sobre o custo de aquisição de tais bens e não sobre os encargos de sua depreciação, conforme estabelece o inciso III do § 3º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, não veda seu direito ao desconto dos créditos, tendo em vista que tais bens foram utilizados na produção dos bens destinados à venda;

II.4) Notas Fiscais com Alíquota Zero: defendeu o desconto de créditos sobre aquisições de bens (insumos) tributados à alíquota zero, sob o fundamento de que os bens

produzidos e vendidos, com a utilização de tais insumos, nos casos em que sua venda é tributada pelas contribuições, dará direito ao crédito na aquisição;

II.5) Indevida Exclusão dos Conhecimentos de Transporte – Suposta Alegação de Ausência de Tributação da Mercadoria Transportada: segundo a recorrente os serviços de frete, conforme se depreende do Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico (DACTE) nº 54441, Doc. 22, são referentes ao transporte de mercadorias (bens), objeto das notas fiscais de prestação de serviços (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE nºs 755; 756; e, 757, Doc. 23; assim, constituem insumos da produção dos bens destinados à venda; o fato de as mercadorias vendidas não terem sido tributadas pelas contribuições não impede o desconto de créditos sobre os fretes, tendo em vista que estes foram tributados;

II.6) Créditos Apropriados em Período Extemporâneo: segundo seu entendimento, o direito ao desconto/aproveitamento de créditos extemporâneos sobre aquisições de bens utilizados como insumos ou para revenda é garantido ao contribuinte, sem qualquer restrição ou imposição sobre a forma do seu aproveitamento; discorreu longamente sobre extemporaneidade, citou e transcreveu jurisprudência administrativa, concluindo que faz jus ao desconto de créditos extemporâneos, sem retificação da EFD-Contribuições, dentro do prazo de cinco anos do fato gerador;

II.7) Serviços de Transporte (Conserto, Devolução, Retorno Substituição Em Garantia, dentre outros) – “GLOSA FRETE”: expendeu extenso arrazoado sobre os fretes e suas natureza e sobre custo de estoque; informou que todos os Conhecimentos de Transporte foram onerados pelas contribuições; citou e transcreveu jurisprudência administrativa favorável ao desconto de créditos, concluindo que, independentemente da natureza dos bens transportados e de terem sido ou não tributados pelas contribuições, tem direito de descontar créditos sobre as despesas incorridas com fretes: a) de devolução de mercadorias, b) com intercompany (transferências) de ativo imobilizado; c) com intercompany (transferências) de insumos e mercadorias; d) com remessa de mercadoria em bonificação; e, d) com remessa/retorno de conserto;

III.8) Suposta Ausência de Informações para Fins de Creditamento – Supostos Dados Faltantes: alegou que a Fiscalização glosou créditos sobre serviços de fretes sob o fundamento de que *“não foi possível identificar o tipo de serviço já que a empresa não informou dados essenciais para a identificação do direito a crédito, nos campos EFD Contribuições ‘descrição da mercadoria/serviço’, ‘código NCM’ e ‘Código CFOP’”*; contudo, informou na manifestação de inconformidade que tais serviços referiam-se a gastos com fretes intramunicipais os quais não dispõem das informações (CFOP e NCM); o certo é que tais despesas compõem o custo incorrido pela recorrente em decorrência de sua atividade econômica; assim, tem direito de descontar créditos sobre tais despesas.

IV) SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS

IV.1) Da prestação de serviços de Assistência Técnica – Itens Glosados Referenciados pela Agente Fiscal como “Alimentação/Refeição”, “Deslocamentos/Diária/Hospedagem”, “Despesas Não Planejadas”, “Reembolso de Icms” e “Telegrama”: alegou que todos esses gastos estão vinculados à prestação de serviços de assistência técnica de empresas contratadas pela recorrente para tal atividade, informando literalmente no recurso voluntário: *“Conforme será adiante demonstrado – e poderia o ser em fase de fiscalização -, todas as rubricas supramencionadas estão vinculadas à prestação de serviços de assistência técnica de empresas contratadas pela requerente para tal atividade”*; alegou ainda que

Fiscalização ao invés de considerar o total da nota fiscal emitida pelo prestador do serviço, excluiu o valor correspondente àqueles itens, ou seja, alimentação/refeição, deslocamentos/diária/hospedagem, despesas não planejadas, reembolso de ICMS e telegrama;

IV.2) Da prestação de serviços de Publicidade e Propaganda – Itens glosados referenciados pela Agente Fiscal como “Agenciamento de publicidade e propaganda/honorários agência”, “Serviços de campanhas e incentivos e de pesquisas MKT”, “Serviços suporte a gestão”, “Serviços de elaboração de revista/inspeção visual/de produção de eventos/de produção de fotos”, “Acordo mensal MKT”, “Administração de contratos” e “Produção filmes/textos/artigos e vídeos”: segundo seu entendimento, tais despesas são essenciais para o desenvolvimento de sua atividade econômica; assim, dão direito ao desconto de créditos, tendo como base o conceito de insumos dado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR;

IV.3) Da prestação de serviços de Representação Comercial – Itens Glosados Referenciados pela Agente Fiscal como “Comissões Sobre Vendas” e “Intermediação de Negócios”: no seu entendimento, as despesas de serviços de representação comercial, comissões de vendas e intermediações de negócios, também se enquadra no conceito de insumos dado pelo STJ no referido REsp, citado no item anterior, por ser essenciais a sua atividade econômica;

IV.4) Da prestação de serviços de Frete - Itens Glosados referenciados pela Agente Fiscal como “EPI”, “Ferramentas/fita demarcação”, “Loop back áudio - Anatel - paralelo/duplo/frontal/triplo/único/serial”, “Creme protetor luxex”, “Fita isolante/Fita verde rosca” e “Gás R22 ar condicionado”: alega que tais despesas “diz respeito ao frete incorrido para o transporte de EPIs e ferramentas utilizados pela Recorrente em seu processo fabril (frete intercompany de insumos do processo produtivo”); assim, enquadram-se no conceito de insumos dado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR;

IV.5) Da prestação de serviços de Frete – Itens Glosados Referenciados pela Agente Fiscal como “Serviços de Coleta”, “Serviços de Descarga”, “Serviços de Devolução”, “Serviços de Venda”, “Serviços de Reentrega”, “Serviços de Transferência”, “Serviços de Envio”, “Serviços De Remessa e “Retorno”: assim, como no item anterior, defende a classificação dessas despesas como insumos do seu processo produtivo, alegando que todos os fretes foram acobertados por Conhecimentos de Transporte Eletrônico (CTe), ressaltando que os serviços de transporte intramunicipais, sujeitos à incidência do ISS, são acobertados por Nota Fiscal de Serviços (NFS); quanto aos casos de CTe em que o remetente é pessoa física, trata-se de recebimento de mercadoria em garantia para reparo; assim, as glosas são indevidas;

IV.6) Da prestação de serviços de Frete – Item Glosados Referenciados pela Agente Fiscal como “Pedágio”, “Seguro”, “Escolta”: alega que se trata de serviços essenciais ao desenvolvimento de sua atividade econômica, além de integrarem o custo de venda/produção;

IV.7) Da prestação de serviços de Manutenção Preventiva de Empilhadeiras – Item Glosado Referenciado pela Agente Fiscal como “Serviços de Manutenção Preventiva de Empilhadeiras”: alega que a DRJ reconheceu a essencialidade e relevância de tais serviços para o seu processo produtivo; contudo, ressaltou que nenhuma das glosas corresponderia aos períodos lançados (julho a novembro de 2014), no entanto, correspondem a outros processos com recursos para o CARF e para os quais solicitou julgamento concomitante com este;

IV.8) Da prestação de serviços de Mão De Obra Temporária – Item Glosado Referenciado pela Agente Fiscal como “Agenciamento de Bens Imóveis e Mão De Obra

Temporária/Encargos e Salários”: alega que se trata de gastos com mão-de-obra temporária contratada com pessoa jurídica para prestação de serviços em suas fábricas; na planilha juntada à manifestação de inconformidade, reproduzida no recurso voluntário, está claro que foi aplicada na produção e também é essencial e relevante na sua atividade econômica;

IV.9) Da prestação de serviços – Itens Glosados Referenciados pela Agente Fiscal como “Retrabalho/gabinete/LCD”, “Royalty”, “Móveis”, “Serviços de telemarketing”, “Desenvolvimento de sistemas”, “Desenvolvimento de conteúdo”, “Taxa Infraero”: defendeu o creditamento sob o argumento de que tais gastos referem-se a etapas operacionais do ciclo produtivo da empresa; as despesas com royalty referem-se a licenças para uso de programa de computador destinado ao embarque nas máquinas produzidas por ela; os serviços de industrialização referem-se à industrialização por encomenda de produtos utilizados em sua atividade econômica, realizada por terceiros, pessoas jurídicas contribuintes do PIS e da Cofins; os serviços de telemarketing foram incorridos com o call center mantido e decorrem de imposição legal e ainda estão vinculados ao SAC disponibilizado, exigido pelo Decreto nº 6.523/2008, art. 7º e Lei nº 8.078/90 (Código de Defesa do Consumidor), art., 6º; desenvolvimento de sistemas refere-se a despesas de medição de veiculação em mídia para audiência de sites na web; já as despesas com desenvolvimento de conteúdo estão atreladas ao pagamento de assistência técnica;

IV.10) Serviços Utilizados como Insumos – Serviços Decorrentes de Importação – Despesas Alfandegárias, Serviços Aduaneiros e Fretes Internacionais: trata-se de despesas alfandegárias, aduaneiras e fretes internacionais; alegou que tais despesas fazem parte da base de cálculo do PIS e da Cofins por integrarem o valor aduaneiro dos bens importados e, ainda, que o STJ consignou que as vedações legais não podem ser consideradas diante da essencialidade e relevância dos bens ou serviços creditados;

V) Da Aplicação do Princípio da Verdade Material: alega que a Fiscalização “ao analisar os créditos apresentados pela Requerente sob a ótica da sua escrituração fiscal, bem como ao glosar os créditos, os despachos decisórios exarados e os Autos de Infração decorrentes das referidas glosas, ferem frontalmente o Princípio da Verdade Material, que possui aplicação obrigatória aos processos administrativos fiscais”.

Em síntese, é o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Redator *ad hoc*.

Como Redator *ad hoc*, sirvo-me da minuta de voto inserida pelo relator original, Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, no diretório oficial do CARF, a seguir reproduzida.

“Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, Relator.

O recurso voluntário atende aos requisitos do art. 67 do Anexo II do RICARF; assim dele conheço.

I) Preliminares

I.1) Nulidade da decisão recorrida.

De acordo com Decreto nº 70.235/72, somente são nulos os atos administrativos proferidos por autoridade incompetente e/ ou com preterição do direito de defesa, assim dispondo:

Art. 59. São nulos:

(...)

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...);

No presente caso, a decisão recorrida foi proferida pela DRJ em Porto Alegre/RS, autoridade competente para julgar a impugnação interposta contra os lançamentos de ofício do PIS e da Cofins.

Do seu exame, mais especificamente do voto condutor, constam expressamente a motivação e a fundamentação da glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização.

Em resumo, a motivação e a fundamentação da DRJ para a manutenção da glosa dos créditos foram as mesmas da Fiscalização, ou seja, os bens e serviços cujos créditos foram glosados não se enquadram no conceito de insumos, nos termos do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 nem no conceito dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, conforme consta do voto do Relator.

A motivação e fundamentação utilizadas pela DRJ permitiram à recorrente exercer seu direito de defesa, tanto é que o fez expressamente no recurso voluntário em análise.

Assim, não há que se falar em nulidade da decisão recorrida.

I.2) Nulidade dos lançamentos

Os lançamentos somente seriam nulos se tivessem sido efetuados por pessoa incompetente ou sem fundamentação legal, conforme dispõe o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 59, inciso I:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

No presente caso, os lançamentos, mediante autos de infração, foram efetuados por Auditor-Fiscal da Receita Federal (RFB), servidor competente para exercer fiscalização de pessoas jurídicas e, se constatadas faltas no cumprimento de obrigação tributária e/ ou acessória, por parte da fiscalizada, têm competência legal para as suas lavraturas, com o objetivo de constituir os créditos tributários por meio do lançamento de ofício.

Do seus exames, verificamos que todos os requisitos estabelecidos no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, foram observados. A motivação, a infração imputadas ao contribuinte, bem como a inclusive, a fundamentação legal, estão expressamente demonstradas na Descrição dos Fatos de Enquadramento Legal de cada um dos autos de infração. Quanto ao excesso de glosa de créditos, se comprovadas no recurso voluntário, os valores serão revertidos nesta decisão.

Assim, não há que se falar em nulidade dos lançamentos.

I.2) Diligência

A realização de diligência está prevista no Decreto nº 70.235/72, literalmente:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito.

(...).

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

No presente caso, a recorrente solicitou a baixa do processo à Unidade de Origem para a realização de diligência, visando à análise, pela Fiscalização, das Notas Fiscais de compras, disponibilizadas em seu domínio eletrônico, que compuseram a base de cálculo das contribuições cujos custos/despesas tiveram os créditos glosados.

Ao contrário do seu entendimento, a Fiscalização examinou as Notas Fiscais de compras de bens e de serviços para efetuar a glosa dos créditos que, no seu entendimento, não se enquadram no conceito de insumos, nos termos no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 nem no conceito dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, conforme consta do Informação Fiscal, parte integrante do despacho decisório.

Assim, rejeito o pedido de diligência.

I.3) Necessidade de vinculação por conexão com outros processos administrativos

O julgamento deste processo está sendo realizado em conjunto com o processo nº 10980.905534/2018-29 que é paradigma para 8 (oito) dos 13 (treze) processos cujos julgamentos a recorrente solicitou vinculação por conexão. O lote deste paradigma é composto pelos seguintes processos: 1) 10980.905534/2018-29; 2) 10980.905545/2018-17; 3) 10980.905541/2018-21; 4) 10980.905540/2018-86; 5) 10980.905539/2018-51; 6) 10980.905536/2018-18; 7) 10980.905535/2018-73; 8) 10980.905543/2018-10.

Quanto aos outros, o processo 10980.905544/2018-64 (PER/Dcomp - PIS/4ºT/2015) encontra-se na DRJ em Ribeirão Preto/SP, na equipe “CEGEP-COCAJ-RPO-SP-GESTOR02-PRR/DCOMP”, na atividade “Tratar CONTENCIOSO – Distribuição”. Já o processo 10980.726092/2018-56, da multa isolada, foi juntado por apensação ao de nº 10980.905538/2018-15 que trata da Dcomp que originou esta penalidade. Contudo, embora ambos estejam no CARF, na equipe “DISOR-CEGAP-CARF-CA03”, na atividade “Tratar CONTENCIOSO – Distribuição”, de seus exames, verificamos que a impugnação oposta contra a exigência da multa isolada não foi julgada pela DRJ; assim, os dois deverão ser devolvidos à DRJ de origem para o julgamento da impugnação.

Dessa forma, a solicitação da recorrente para o julgamento concomitante dos processos que estão no CARF e que foram objeto de recurso voluntário está sendo atendida.

II) Mérito

As questões de mérito abrangem a glosa de créditos descontados pela recorrente sobre os custos/despesas incorridos com aquisições de insumos e serviços do seu processo produtivo e de bens para revenda.

A legislação tributária que trata do PIS e da Cofins sob o regime não cumulativo, vigentes à época dos fatos geradores do PER/Dcomp em discussão, assim dispunham, quanto ao desconto de créditos dessas contribuições e seus aproveitamentos:

-Lei nº 10.637/2002:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da TIPI;

(...);

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

(...);

VIII - bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

(...)

§ 1º O crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do **caput**, incorridos no mês;

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

(...).

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

(...)

-Lei nº 10.833/2003:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei;

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi;

(...)

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

(...)

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

(...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do **caput**, incorridos no mês;

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição.

§ 3º O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto:

I - nos incisos I e II do § 3º do art. 1º desta Lei;

II - nos incisos VI, VII e IX do caput e nos §§ 1º e 10 a 20 do art. 3º desta Lei;

(...)

-Lei nº 10.865/2004:

Art. 2º As contribuições instituídas no art. 1º desta Lei não incidem sobre:

(...)

X - o custo do transporte internacional e de outros serviços, que tiverem sido computados no valor aduaneiro que serviu de base de cálculo da contribuição.

(...)

Art. 15. As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, nos termos dos arts. 2º e 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, poderão descontar crédito, para fins de determinação dessas contribuições, em relação às importações sujeitas ao pagamento das contribuições de que trata o art. 1º desta Lei, nas seguintes hipóteses:

I - bens adquiridos para revenda;

II – bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustível e lubrificantes;

(...)

V - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos para locação a terceiros ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

§ 1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços a partir da produção dos efeitos desta Lei.

§ 1º-A. O valor da Cofins-Importação pago em decorrência do adicional de alíquota de que trata o § 21 do art. 8º não gera direito ao desconto do crédito de que trata o caput.

(...)

§ 3º O crédito de que trata o caput será apurado mediante a aplicação das alíquotas previstas no art. 8º sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições, na forma do art. 7º, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição.

§ 4º Na hipótese do inciso V do caput deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação das alíquotas referidas no § 3º deste artigo sobre o valor da depreciação ou amortização contabilizada a cada mês.

§ 5º Para os efeitos deste artigo, aplicam-se, no que couber, as disposições dos §§ 7º e 9º do art. 3º das Leis nºs 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

(...)

Os dispositivos legais citados e transcritos elencam os custos/despesas que dão direito a descontar créditos das contribuições, estabelecem o sistema de cálculo, sua utilização e o aproveitamento do saldo credor trimestral.

No julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em 22 de fevereiro de 2018, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) decidiu, sob o rito de recurso repetitivo, quais os custos/despesas que devem ser considerados como insumos dos bens e serviços utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, nos termos do inc. II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, citado e transcrito anteriormente.

Consoante à decisão do STJ "**o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte**".

No presente caso, a recorrente é uma empresa que tem como atividade econômica, dentre outras: i) a industrialização, comercialização, distribuição, locação e assistência técnica de bens e equipamentos de qualquer natureza na área de informática e eletroeletrônica; ii) a industrialização, comercialização e desenvolvimento de projetos tecnológicos na área de informática e eletroeletrônica; iii) a representação, comercialização, planejamento, implantação, treinamento, suporte técnico, suporte pedagógico e assistência técnica de equipamentos, laboratórios e mobiliário de informática, franquias, sistemas de aplicação pedagógica, sistemas de administração escolar e sistema didáticos de ensino; e, iv) a prestação de serviços na área de informática.

Assim, com fundamento nos dispositivos legais citados e transcritos, no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR e nas atividades econômicas desenvolvidas pela recorrente, passemos à análise das matérias impugnadas nesta fase recursal.

II.1) Bens para Revenda

II.1.1) Equivocada Alegação Fiscal de Apropriação de Créditos Recuperáveis de IPI – Inexistência de Apropriação dos Referidos Créditos

A recorrente defende a reversão da glosa de créditos descontados sobre o valor do IPI não recuperável pago sobre a aquisição de bens para revenda sob o argumento de que esse valor integra o custo da mercadoria vendida.

Segundo o inciso I do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, a aquisição de bens para revenda dá direito ao desconto de créditos; já o inciso II do § 2º, desse mesmo artigo, prevê que a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições não dará direito ao desconto de créditos.

No presente caso, as contribuições não incidiram sobre o valor total das Notas Fiscais de aquisições dos bens destinados à revenda, mas tão somente sobre o valor do bem, conforme provam as cópias das notas carreadas aos autos pela própria recorrente.

O IPI destacado na nota fiscal, independentemente de ser ou não recuperável não integra a base de cálculo das contribuições.

Assim, a glosa efetuada pela Fiscalização deve ser mantida;

II.2) Bens utilizados como insumos

II.2.1) IPI Recuperável – Inexistência de Créditos de PIS e Cofins – Glosa Indevida

A recorrente alegou que, ao contrário do entendimento da Fiscalização, não descontou créditos sobre o valor do IPI destacado nas notas fiscais de aquisição de insumos pelo fato de tratar de imposto recuperável.

Se não houve desconto de créditos por parte da recorrente, não houve glosa por parte da Fiscalização.

Dessa forma, não há mérito a ser analisado e julgado neste item.

II.2.2) Insumos Creditados pela Recorrente

Neste item, defendeu o direito de descontar créditos sobre os seguintes bens/serviços:

a) álcool e licença para uso de Software

Os custos/despesas com álcool e com licença para uso de Software, segundo depreendemos da documentação carreada aos autos, são utilizados no seu processo produtivo. O álcool é utilizado na montagem dos computadores para limpeza e higienização de placas-mães de circuitos impressos dos equipamentos eletrônicos produzidos; já a despesa com software refere-se a contrato de cessão de direito para uso de programas na produção dos equipamentos eletrônicos fabricados e vendidos pela recorrente.

Dessa foram, ambos os custos/despesas enquadram-se no conceito de insumos dado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR.

Portanto, a glosa dos créditos sobre tais custos/despesas deve ser revertida.

b) Pallets

As despesas incorridas com pallets não constituem insumos do processo de produção dos bens destinados à venda. A própria recorrente informou no recurso voluntário que se trata de produtos intermediários utilizados no transporte de insumos.

Assim, como não se enquadra no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 nem no conceito de insumos dado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR, a glosa dos créditos sobre tais despesas deve ser mantida.

c) Estruturas metálicas de armários e material de consumo de rede elétrica

Também, neste caso, trata-se de despesas que não se enquadram no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 nem no conceito de insumos dado pelo STJ no REsp nº 1.221.170/PR.

Assim, a glosa dos créditos sobre tais despesas deve ser mantida.

d) Ferramentas, instrumentos e aparelho para medidas e controle de grandezas:

A própria recorrente informou e demonstrou no seu recurso voluntário que tais custos foram incorridos com ferramentas que dão direito ao desconto de créditos sobre os encargos de suas depreciações.

Segundo o inciso VI do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 os custos com aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, dão direito ao desconto de créditos. Por sua vez, o inciso III do § 1º, desse mesmo artigo, determina que o crédito sobre tais custos seja calculado sobre os encargos de depreciação dos respectivos bens.

Opcionalmente, segundo o § 14 daquele mesmo artigo, o crédito pode ser calculado no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º das referidas leis sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição.

No presente caso, a recorrente não utilizou nenhum das duas opções previstas em lei; ao contrário, calculou e descontou o crédito sobre o valor total da aquisição, em desacordo com aqueles dispositivos legais.

Dessa forma, a glosa dos créditos deve ser mantida.

II.2.3) Notas Fiscais com Alíquota Zero

O desconto de créditos do PIS e da Cofins sobre a aquisição de bens utilizados como insumos na produção de bens destinados à venda está previsto no art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente.

Consta expressamente do § 2º, inciso II, do art. 3º das referidas leis, que a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições não dá direito ao desconto de créditos.

Assim, a glosa dos créditos sobre a aquisição de bens representados por notas fiscais com alíquota zero deve ser mantida.

II.2.4) Indevida Exclusão dos Conhecimentos de Transporte – Suposta Alegação de Ausência de Tributação da Mercadoria Transportada

Os custos com fretes incorridos na operação de compra de insumos, suportados pela recorrente, integram o custo da matéria-prima adquirida.

O desconto de créditos das contribuições sobre os custos de insumos utilizados na produção dos bens destinados à venda está previsto no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

No presente caso, os fretes utilizados no transporte de insumos adquiridos foram contratados com pessoas jurídicas e tributados pelas contribuições para o PIS e Cofins.

Dessa forma, a glosa dos créditos sobre os custos/despesas dos fretes onerados pelas contribuições, incorridos com a aquisição de insumos não sujeitos ao pagamento das contribuições, deve ser revertida.

II.2.5) Créditos Apropriados em Período Extemporâneo

O aproveitamento de crédito extemporâneo está condicionado à retificação da escrituração digital das contribuições (EFD-Contribuições).

O artigo 74 da Lei nº 9.430/96, assim dispõe quanto ao ressarcimento/compensação dos créditos:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

(...).

§ 12. A Secretaria da Receita Federal disciplinará o disposto neste artigo, podendo, para fins de apreciação das declarações de compensação e dos pedidos de restituição e de ressarcimento, fixar critérios de prioridade em função do valor compensado ou a ser restituído ou ressarcido e dos prazos de prescrição.

(...).

Por sua vez a IN RFB nº 1.300, de 20/11/2012, que disciplinou o ressarcimento/compensação do saldo credor das contribuições do PIS e da Cofins, ambas com incidência não cumulativa, assim dispõe:

Art. 27. Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na forma do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29

de dezembro de 2003, que não puderem ser utilizados no desconto de débitos das respectivas Contribuições, poderão ser objeto de ressarcimento, somente depois do encerramento do trimestre-calendário, se decorrentes de custos, despesas e encargos vinculados:

(...)

Art. 32 . O pedido de ressarcimento a que se referem os arts. 27 a 30 será efetuado mediante a utilização do programa PER/DCOMP ou, na impossibilidade de sua utilização, mediante formulário acompanhado de documentação comprobatória do direito creditório.

(...)

§ 2º Cada pedido de ressarcimento deverá:

I - referir-se a um único trimestre-calendário; e

II - ser efetuado pelo saldo credor remanescente no trimestre calendário, líquido das utilizações por desconto ou compensação.

(...)

Ora, segundo essas normas legais, os créditos do PIS/Cofins devem ser apurados mensalmente e deduzidos do valor da contribuição calculada sobre o faturamento mensal. Já o crédito não aproveitado no mês, poderá sê-lo nos meses seguintes, sendo que o saldo credor trimestral poderá ser objeto de ressarcimento/compensação, mediante a transmissão de PER/Dcomp.

O instrumento legal para se apurar os créditos das contribuições, a partir de 1º de janeiro de 2013, é a Escrituração Digital das contribuições (EFD-Contribuições) transmitida à RFB. Caso o contribuinte tenha cometido erro na escrituração da EFD transmitida deve providenciar sua retificação.

A IN RFB nº 1.252, de 01/03/2012, com as alterações trazidas pela IN RFB nº 1.167, de 21/08/2013, assim dispõe:

Art. 11. A EFD-Contribuições, entregue na forma desta Instrução Normativa, poderá ser substituída, mediante transmissão de novo arquivo digital validado e assinado, para inclusão, alteração ou exclusão de documentos ou operações da escrituração fiscal, ou para efetivação de alteração nos registros representativos de créditos e contribuições e outros valores apurados.

§ 1º O direito de o contribuinte pleitear a retificação da EFD-Contribuições extingue-se em 5 (cinco) anos contados do 1º (primeiro) dia do exercício seguinte àquele a que se refere a escrituração substituída.

§ 4º A pessoa jurídica que transmitir arquivo retificador da EFD-Contribuições, alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deverá apresentar, também, DCTF retificadora, observadas as disposições normativas quanto à retificação desta.

Assim, nos casos em que se deixa de apurar créditos relativos a determinados meses, mediante erro na EFD-Contribuições, seu aproveitamento extemporâneo está condicionado à retificação da Escrituração e, se houver alteração de valores declarados em DCTF, deverá também ser apresentada a respectiva retificadora.

No presente caso, a recorrente não retificou a EFD-Contribuições nem demonstrou que não houve alteração na respectiva DCTF.

Assim, a glosa dos créditos extemporâneos deve ser mantida.

II.2.6) Serviços de Transporte (Conserto, Devolução, Retorno Substituição Em Garantia, dentre outros) – “GLOSA FRETE”

Neste item, a recorrente defende o direito de descontar créditos sobre as despesas com fretes incorridas com: a) devolução de mercadorias, b) intercompany (transferências) de ativo imobilizado; c) intercompany (transferências) de insumos e mercadorias; d) remessa em bonificação; e, d) remessa/retorno para conserto.

O direito de descontar créditos sobre despesas incorridas com fretes está previsto no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003 que, inclusive aplica-se ao PIS.

Segundo aquele inciso, o desconto de créditos sobre despesas incorridas com fretes aplica-se somente aos fretes na operação de venda.

No presente caso, nenhuma das referidas despesas foram incorridas na operação de venda dos bens produzidos e/ ou na revenda de bens adquiridos.

No entanto, as despesas incorridas com fretes no transporte/movimentação de insumos, denominadas “intercompany” com remessa/retorno de bens cuja assistência técnica e prestação de serviços foram realizadas pela recorrente integram, respectivamente, o custo matéria-prima dos bens produzidos e dos serviços prestados e, portanto, se enquadram no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Já as demais despesas não se enquadram naquele dispositivo legal nem no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

O conceito de insumos dado pelo STJ aplica-se apenas e tão somente aos custos/despesas imprescindíveis à produção dos bens destinados à venda e à prestação de serviços (assistência técnica/prestação de serviços).

No presente caso, tais despesas não são imprescindíveis à produção dos bens destinados a venda, aliás, trata-se de despesas incorridas depois de suas produções.

Por isso, entendo que as referidas despesas, com exceção dos fretes incorridos na transferência/movimentação de insumos entre os estabelecimentos e na remessa/retorno de bens cuja assistência técnica e prestação de serviços foram realizados pela recorrente, não dão direito ao desconto de créditos, por não se enquadrarem no inciso II do artigo 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 e também por não se subsumirem ao conceito de insumo dado pelo STJ no julgamento do referido REsp nem no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10;833/2003.

Dessa forma, somente a glosa de créditos descontados sobre os custos/despesas com fretes na transferência/movimentação de insumos (intercompany) e com fretes na remessa/retorno de bens consertados (assistência técnica/prestação de serviços) deve ser revertida. Os primeiros integram o custo de produção dos bens e os segundos constituem despesas na operação de venda.

II.2.7) Suposta Ausência de Informações para Fins de Creditamento – Supostos Dados Faltantes

A recorrente alegou que a Fiscalização glosou créditos sobre serviços de fretes sob o fundamento de que **“não foi possível identificar o tipo de serviço já que a empresa não informou dados essenciais para a identificação do direito a crédito, nos campos EFD Contribuições ‘descrição da mercadoria/serviço’, ‘código NCM’ e ‘Código CFOP’”**; alegou ainda que informou na manifestação de inconformidade que tais serviços referiam-se a gastos com fretes intramunicipais os quais não dispõem das informações (CFOP e NCM); o certo é que

tais despesas compõem o custo incorrido pela recorrente em decorrência de sua atividade econômica.

Ao contrário do seu entendimento, consta expressamente da Informação Fiscal, parte integrante do despacho decisório, que a Fiscalização efetuou a glosa desse item pelo fato de não ter sido possível identificar a natureza do serviço prestado, tendo em vista que nas informações prestadas não foram apresentados dados essenciais para a comprovação do direito creditório.

Nesta fase recursal, conforme demonstrado, a recorrente limitou-se a informar que se trata de gastos com fretes municipais que não dispõem das informações CFOP e NCM e que o certo é que tais despesas compõem o custo de produção dos bens produzidos por ela.

Inicialmente, caberia a ela ter apresentado, desde a manifestação de inconformidade, documentação fiscal e contábil demonstrando a natureza dos fretes e em quais operações foram incorridos.

Conforme demonstrado anteriormente, no item II.2.6 deste voto, o desconto de créditos sobre gastos com frete somente é permitido sobre despesa na operação de venda, conforme inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, quando suportado pelo vendedor, e sobre frete na aquisição de bens utilizados como insumos na produção dos bens destinados à venda e/ou para revenda, nos termos do inciso II do mesmo artigo.

No presente caso, a recorrente em momento algum demonstrou a natureza dos fretes e em quais setores da empresa foram incorridos, limitando-se a alegar que se trata de fretes intramunicipais que não possuem códigos CFOP e NCM.

Além do mais, da análise dos autos, mais especificamente da impugnação e do recurso voluntário, concluímos que não se trata de fretes na operação de venda nem de frete na aquisição de insumos e/ou de bens para revenda.

Dessa forma, a glosa dos créditos sobre tais fretes deve ser mantida.

III) Serviços Utilizados Como Insumos

III.1) Da prestação de serviços de Assistência Técnica – Itens Glosados Referenciados pela Agente Fiscal como “(Alimentação/Refeição”, “Deslocamentos/Diária/Hospedagem”, “Despesas Não Planejadas”, “Reembolso de Icms” e “Telegrama”

A recorrente alegou que tais despesas são incorridas com a prestação de serviços de assistência técnica dada a seus clientes por meio de terceiros, ou seja, empresas contratadas por ela para esse fim. Alegou ainda que Fiscalização ao invés de considerar o total da nota fiscal emitida pelo prestador do serviço, excluiu o valor correspondente àqueles itens, ou seja, alimentação/refeição, deslocamentos/diária/hospedagem, despesas não planejadas, reembolso de ICMS e telegrama.

Para comprovar essa alegação, não apresentou cópia de nenhuma nota fiscal, mas apenas reproduziu no recurso voluntário o que seriam as Notas Fiscais nº 1414, emitida pela Terabyte Service Comercial Ltda. – ME e nº 2142, emitida pela RM Brasília Informática Ltda. Contudo, de seus exames não encontramos na discriminação dos serviços prestados, ou seja, no seu corpo, nenhuma das referidas rubricas.

Nos pedidos de ressarcimento/compensação de créditos financeiros, o ônus de provar a certeza e liquidez do valor pleiteado/compensado é do contribuinte, conforme previsto

no inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e no inciso I do art. 373 da Lei nº 13.105/2015 (Novo Código de Processo Civil).

Também, a Lei nº 9.784, de 29/01/1999, que regulamenta o processo administrativo, determina:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

Assim, a glosa de créditos sobre tais despesas deve ser mantida.

III.2) Da prestação de serviços de Publicidade e Propaganda – Itens glosados referenciados pela Agente Fiscal como “Agenciamento de publicidade e propaganda/honorários agência”, “Serviços de campanhas e incentivos e de pesquisas MKT”, “Serviços suporte a gestão”, “Serviços de elaboração de revista/inspeção visual/de produção de eventos/de produção de fotos”, “Acordo mensal MKT”, “Administração de contratos” e “Produção filmes/textos/artigos e vídeos”

Inexiste amparo legal para o desconto de créditos sobre essas despesas. O direito ao desconto de créditos das contribuições sobre custos/despesas incorridos pela pessoa jurídica no desenvolvimento de suas atividades econômicas está previsto no art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 e no art. 15 da Lei nº 10.865/2004, todos citados e transcritos anteriormente neste voto. Nenhum das referidas despesas estão contempladas naqueles dispositivos legais.

Já a alegação de que se enquadram no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR não prospera. O STJ analisou e julgou custos/despesas vinculados ao processo de produção/industrialização de bens destinados à venda, nos termos do inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003 e não a despesas vinculadas à administração da empresa e à comercialização dos produtos.

As despesas impugnadas neste item não têm vinculação com o processo de produção dos bens fabricados e vendidos pela recorrente.

As únicas despesas incorridas pela pessoa jurídica no desenvolvimento de suas atividades, que dão direito ao desconto de créditos, são aquelas elencadas expressamente nos incisos do art. 3º das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003. As despesas discriminadas neste item não estão elencadas dentre aquelas que dão direito ao crédito.

Dessa forma, a glosa dos créditos descontados sobre as despesas deste item deve ser mantida.

III.3) Da prestação de serviços de Representação Comercial – Itens Glosados Referenciados pela Agente Fiscal como “Comissões Sobre Vendas” e “Intermediação de Negócios”

Assim como no item imediatamente anterior (III.2), trata-se de despesas vinculadas à comercialização dos bens produzidos e vendidos cujo direito ao desconto de créditos não está previsto na legislação do PIS e da Cofins. Também, tais despesas não se enquadram no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, tendo em vista não estão vinculadas à produção e sim à comercialização.

A única despesa vinculada à comercialização dos bens produzidos e vendidos, que dá direito ao desconto de créditos, é despesa com frete na operação de venda, quando o ônus for

suportado pelo vendedor, conforme previsto no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, que também se aplica ao PIS.

Dessa forma, a glosa dos créditos descontados sobre tais despesas deve ser mantida.

III.4) Da prestação de serviços de Frete - Itens Glosados Referenciados pela Agente Fiscal como “EPI”, “Ferramentas/fita demarcação”, “Loop back áudio - Anatel - paralelo/duplo/frontal/triplo/único/serial”, “Creme protetor luvex”, “Fita isolante/Fita verde rosca” e “Gás R22 ar condicionado”

Neste item, a recorrente reclama fretes sobre o transporte/movimentação dos bens referenciados. Segundo, seu entendimento são despesas que se enquadram no conceito de insumos dada pelo STJ no julgamento do Respe nº 1.221.170/PR.

Para comprovar a realização das despesas e suas naturezas apresentou como prova o Doc. 13 (Doc_13.xlsx, arquivo não paginável ZIP) carreado aos autos juntamente com a manifestação de inconformidade.

No entanto, do exame daquele documento, verificamos que nele constam apenas e tão somente três máquinas que, segundo suas descrições, são utilizadas na produção dos bens destinados à venda. Os demais bens, com exceção das três máquinas, não foram identificados, aliás sequer constam daquele documento.

Quanto aos fretes incorridos com a aquisição de EPI, levando-se em conta que seus custos integram o custo total desses equipamentos e que estes dão direito ao desconto de créditos, segundo o conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Portanto, os fretes incorridos nas aquisições dos EPI, devidamente comprovados mediante documentos fiscais (Notas Fiscais de Serviços e/ ou Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico -DACTE), dão direito ao desconto de créditos.

Quanto aos demais bens, apenas os fretes incorridos na aquisição das três máquinas, por integrarem seus custos, dão direito ao desconto de créditos. Contudo, o crédito é determinado sobre os encargos de depreciação das máquinas e não sobre os seus custos de aquisição, conforme previsto no inciso III do § 1º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, citados e transcritos anteriormente.

Dessa forma, apenas a glosa dos créditos descontados sobre os fretes incorridos na aquisição de EPI, deve ser revertida.

III.5) Da prestação de serviços de Frete – Itens Glosados Referenciados pela Agente Fiscal como “Serviços de Coleta”, “Serviços de Descarga”, “Serviços de Devolução”, “Serviços de Venda”, “Serviços de Reentrega”, “Serviços de Transferência”, “Serviços de Envio”, “Serviços De Remessa e Retorno”

O desconto de créditos sobre despesas incorridas com os referidos serviços não tem amparo na legislação do PIS e Cofins, nos termos das Leis nºs 10.627/2002 e 10.833/2003.

Embora tais serviços estejam vinculados a operações comerciais, apenas as despesas com fretes na operação de venda dão direito ao desconto de créditos das contribuições, conforme consta do inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.83/2003, que também se aplica ao PIS.

Além da hipótese prevista no inciso IX do referido artigo, os custos incorridos com fretes nas aquisições de bens para revenda e de bens utilizados como insumos na produção

destinados à venda também dão direito ao desconto de créditos, por integrarem o custo dos bens adquiridos, nos termos do inciso II do art. 3º das referida leis. Contudo, não se trata de insumos nem de bens para revenda.

No presente caso, os referidos serviços não se enquadram em nenhum daqueles incisos (II e IX) nem no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, tendo em vista que se trata de despesas desvinculadas do processo de produção dos bens destinados à venda.

Ressaltamos ainda que a Fiscalização não glosou créditos descontados sobre fretes na operação de venda, conforme verificamos da Informação Fiscal, parte integrante do despacho decisório.

Assim, a glosa dos créditos descontados sobre os serviços impugnados neste item deve ser mantida.

III.6) Da prestação de serviços de Frete – Itens Glosados Referenciados pela Agente Fiscal como “Pedágio”, “Seguro”, “Escolta”

O desconto de créditos sobre essas despesas não tem amparo legal. Primeiro, pelo fato de não estarem elencadas no art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, dentre aquelas que dão direito ao desconto de créditos; e, segundo não estão vinculadas ao processo de produção dos bens destinados à venda, não sendo possível enquadrá-las no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR

Especificamente, em relação às despesas com pedágio, a Lei nº 10.209/2001 que criou o vale pedágio, assim dispõe:

Art. 2º O valor do Vale-Pedágio não integra o valor do frete, não será considerado receita operacional ou rendimento tributável, nem constituirá base de incidência de contribuições sociais ou previdenciárias.

(...)

Assim, levando-se em consideração que as despesas com pedágio não foram tributadas pelas contribuições para o PIS e Cofins, não dão direito ao desconto de créditos, nos termos do inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Quanto às despesas com seguro e escolta, como não estão vinculadas à produção dos bens destinados à venda, não se enquadram no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR. Esse julgamento tratou de custos e despesas vinculados à produção e que devem ser consideradas como insumos nos termos do inciso II do art. 3º das referida leis.

Dessa forma, a glosa dos créditos descontados sobre essas despesas deve ser mantida.

III.7) Da prestação de serviços de Manutenção Preventiva de Empilhadeiras – Item Glosado Referenciado pela Agente Fiscal como “Serviços de Manutenção Preventiva de Empilhadeiras”

As empilhadeiras são bens do ativo imobilizado, essenciais à produção dos bens destinados à venda. São utilizadas na movimentação de insumos e de produtos em elaboração no interior da fábrica.

Assim, as despesas incorridas com a suas manutenções enquadram-se como insumos dos produtos fabricados e vendidos e dão direito ao desconto de créditos.

Portanto, a glosa dos créditos descontados sobre tais despesas deve ser revertida.

III.8) Da prestação de serviços de Mão De Obra Temporária – Item Glosado Referenciado pela Agente Fiscal como “Agenciamento de Bens Imóveis e Mão De Obra Temporária/Encargos e Salários”

A recorrente defende o direito de descontar créditos sobre as despesas com mão-de-obra temporária utilizada na produção dos bens destinados à venda. Destacou que, conforme se depreende da planilha de glosa de “**Resultado Serviços Insumos**” elaborada pela Fiscalização, apesar da nomenclatura adotada, “**agenciamento de imóveis**”, de fato, os serviços, primordialmente, referem-se à contratação por meio de pessoa jurídica com atuação no mercado de agenciamento de mão-de-obra temporária de indivíduos para utilização na produção dos bens destinados à venda.

Para comprovar essa alegação, acostou à manifestação de inconformidade, ainda que por amostragem, a documentação que comprova que a despesa “**agenciamento de imóveis**” corresponde, de fato, à mão-de-obra temporária e que esta foi utilizada na produção dos bens fabricados e vendidos por ela.

O desconto de contribuições sobre custo com mão-de-obra temporária utilizada na atividade fim da pessoa jurídica está amparado no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

No presente caso, a recorrente indicou o arquivo não paginável-ZIP Doc_40-1.xlsx, visando comprovar que toda a mão-de-obra glosada foi utilizada na produção e para comprovar que a rubrica (nomenclatura) “**agenciamento de imóveis**” integra o custo total da mão-de-obra, apresentou a cópia da Nota Fiscal 14570, (Doc. 40.1), emitida pela empresa Nossa Serviço Temporário de Gestão de Pessoas Ltda.

Ao contrário do seu entendimento, a referida documentação não comprova suas alegações. Do exame do “**Arquivo não paginável-ZIP, Doc_40_1.xlsb**”, verificamos que nele constam mão-de-obra passível de utilização nas áreas de: 1) logística; 2) produção; e, 3) qualidade, para os cargos de: 1) auxiliar de logística; 2) auxiliara de processo; e, 3) operador de qualidade. Do exame da Nota Fiscal nº 14570, verificamos que nela constam as seguintes rubricas (nomenclaturas): locação de: 1) salários; 2) encargos/provisão; 3) taxa de serviços; e, 4) benefícios. Ressaltamos ainda que, em nenhuma das notas fiscais de prestação de serviços, constantes do Doc. 41, consta a rubrica (nomenclatura) “**agenciamento de imóveis**”.

Levando-se em conta as informações desses dois documentos, examinamos a documentação carreada aos autos relativa à mão-de-obra temporária, cujas glosas foram efetuadas pela Fiscalização. No “**Arquivo Não-Paginável – ZIP, Doc_37_1.xlsb**” constam gastos com: 1) expedição; 2) promotores Trade MKT; 3) facilities; 4) MOD PROD – FÁB - PLACAS; no “**Arquivo Não-Paginável – ZIP**”, Doc_37_2.xlsb, constam gastos com: 1) MOD PROD; e, 2) expedição; e, no “**Arquivo Não-Paginável – ZIP**”, Doc_40_2.xlsb constam gastos com: 1) expedição; 2) MOD PROD JB; 3) promotores Trade MKT Reg 3; 4) facilities; e, 5) MOD PROD – FÁB PLACAS.

O custo como mão-de-obra temporária utilizada na atividade fim da pessoa jurídica está amparado no inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.83/2003.

Assim, com fundamento no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.83/2003, a glosa dos créditos descontados sobre o custo com a mão-de-obra utilizada na atividade fim da recorrente, ou seja, utilizada na produção dos bens destinados à venda,

correspondentes às rubricas (nomenclaturas): 1) MOD PROD – FÁB – PLACAS; 2) MOD PROD; E, 3) MOD PROD JB, discriminados naqueles documentos, deve ser revertida, mantendo-se a glosa sobre as demais rubricas (nomenclatura), por não se enquadrarem no inciso II do art. 3º das referidas leis nem no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

III.9) Da prestação de serviços de Frete – Itens Glosados Referenciados pela Agente Fiscal como “Retrabalho/gabinete/LCD”, “Royalty”, “Móveis”, “Serviços de telemarketing”, “Desenvolvimento de sistemas”, “Desenvolvimento de conteúdo”, “Taxa Infraero”

A recorrente alega que tais despesas estão atreladas a etapas operacionais do seu ciclo produtivo e assistência a seus clientes adquirentes dos bens que fabrica e vende; assim, se enquadram como insumos, segundo o conceito do STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR.

Ao contrário do seu entendimento, com exceção das despesas incorridas com Royalties, as demais não são essenciais e/ ou relevantes ao seu processo produtivo e, portanto, não se enquadram no conceito de insumos dado pelo STJ no julgamento daquele REsp nem estão elencadas no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2000 e 10.833/2003, que dão direito ao desconto de créditos.

As despesas com Retrabalho/gabinete/LCD não foram identificadas pela recorrente, ou seja, não informou suas naturezas nem onde foram incorridas. A simples alegação de que estão atreladas a etapas operacionais do seu ciclo produtivo não é suficiente para enquadrá-las como insumos; as despesas com Móveis, segundo consta da Informação Fiscal, referem-se a armários, a um conjunto de três bancos, a um tampo central e a um ventilador de coluna; estas despesas não têm vinculação com o processo de produção; a Taxa Infraero, também não foi identificada nem informada sua vinculação com o setor fabril; Serviços de Telemarketing também não têm vinculação com a produção; os Serviços de Desenvolvimento de Sistema, segundo consta do recurso, referem-se a despesas incorridas com serviços de medição de veiculação em mídia para audiência em sites na web; já os Serviços Desenvolvimento de conteúdo, também conforme consta do recurso voluntário, referem-se a despesas com o Sistema de Controle de Pagamento.

Dessa forma, a glosa dos créditos descontados sobre tais serviços (rubricas) deve ser mantida.

Já os gastos com Royalties correspondem aos custos/despesas incorridos com licença para uso de programa de computador destinado ao embarque nos equipamentos produzidos pela recorrente.

Trata-se de custos/despesas imprescindíveis à produção dos equipamentos eletrônicos fabricados e vendidos pela recorrente.

Assim, a glosa dos créditos descontados sobre os custos/despesas com Royalties deve ser revertida.

Nesse mesmo item, ao seu final, a recorrente impugnou glosa de créditos sobre “*Serviços por Industrialização*”.

Embora, do exame da Informação Fiscal, parte integrante do despacho decisório, não tenhamos encontrado quaisquer referências sobre aqueles serviços e, ainda, que a DRJ não tenha decidido sobre tal glosa, levando-se em conta que o julgamento deste processo é

paradigma para outros processos desse mesmo contribuinte, passemos a análise e julgamento desta matéria.

Os custos/despesas incorridos com “*serviços por industrialização*” referem-se à produção de bens (componentes elétricos/eletrônicos), encomenda a terceiros, utilizados como produtos intermediários nos bens produzidos pela recorrente, conforme se depreende do exame por amostragem das notas fiscais carreadas aos autos, dentre elas as emitidas pela Soc Educ Santa Catarina, CNPJ 84.684.182/0001-57.

Assim, tais custos enquadram-se no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, dando direito ao desconto de créditos.

Portanto, a glosa dos créditos descontados sobre os referidos serviços (custos) deve ser revertida.

III.10) Serviços Utilizados como Insumos – Serviços Decorrentes de Importação – despesas alfandegárias, serviços aduaneiros e fretes internacionais

As despesas alfandegárias e aduaneiras e os fretes internacionais, segundo a legislação do PIS e da Cofins, não dão direito ao desconto de créditos.

A Lei nº 10.865/2004 que instituiu o PIS-Pasep Importação e a Cofins Importação assim dispõe:

Art. 1º Ficam instituídas a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público incidente na Importação de Produtos Estrangeiros ou Serviços - PIS/PASEP-Importação e a Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior - COFINS-Importação, com base nos arts. 149, § 2º, inciso II, e 195, inciso IV, da Constituição Federal, observado o disposto no seu art. 195, § 6º.

(...)

Art. 2º As contribuições instituídas no art. 1º desta Lei não incidem sobre:

(...)

X - o custo do transporte internacional e de outros serviços, que tiverem sido computados no valor aduaneiro que serviu de base de cálculo da contribuição.

(...)

Por sua vez, o inciso II do § 2º do art. 3º das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003 veda expressamente o desconto de créditos sobre custos/despesas não sujeitos ao pagamento das contribuições, sendo que o § 3º, inciso I, deste mesmo artigo, dispõe que o direito ao crédito aplica-se exclusivamente aos custos/despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País.

Segundo o inciso X do art. 2º da Lei nº 10.865/2004, citado e transcrito, não incidem contribuições, a título de PIS-Importação e Cofins-Importação sobre os custos/despesas com transporte internacional de cargas (fretes) e com outros serviços que tiverem sido computados no valor aduaneiro.

Assim, independentemente da falta de informações do contribuinte sobre as importações realizadas, notas fiscais e números das DIs, a glosa dos créditos descontados sobre os serviços alfandegários e aduaneiros e sobre os fretes internacionais deve ser mantida.

IV) Da aplicação do princípio da verdade material

Conforme demonstrado na Informação Fiscal, parte integrante do despacho decisório, a apuração da certeza e liquidez do ressarcimento pleiteado/compensado teve como fundamento a escrituração contábil das contribuições (EFD-Contribuições) e a documentação fiscal e contábil apresentadas pela recorrente.

Dessa forma, não há que se falar em inobservância desse princípio.

Em face de todo o exposto, rejeitou as preliminares de nulidade da decisão recorrida e dos lançamentos, indefiro o pedido de diligência e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso voluntário para: reverter a glosa dos créditos descontados sobre os custos/despesas incorridos com: 1) álcool e licença para uso de Software; 2) fretes incorridos com a aquisição de insumos não sujeitos ao pagamento das contribuições; 3) fretes na transferência (intercompany) de insumos e fretes vinculados à remessa/retorno de bens cuja assistência e/ ou prestação de serviços contratados pela recorrente; 4) fretes na aquisição de EPI no período objeto dos lançamentos em discussão; 5) serviços de manutenção preventiva de empilhadeiras; 6) mão-de-obra temporária utilizada na produção dos bens destinados à venda, representadas pela rubricas (nomenclaturas): a) MOD PROD – FÁB – PLACAS; b) MOD PROD; e, c) MOD PROD JB, discriminadas no “Arquivo Não-Paginável – ZIP” (Doc_37_1.xlsb) e no “Arquivo Não-Paginável – ZIP” (Doc_40_2.xlsb), anexados aos autos; 7) Royalties incorridos com licença para uso de programa de computador; e, 8) serviços de industrialização por encomenda de componentes elétrico-eletrônicos utilizados nos bens produzidos, contratados com terceiros, pessoas jurídicas.”

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (voto de José Adão Vitorino de Moraes)

Voto Vencedor

Conselheiro Ari Vendramini, Redator designado.

Com o devido respeito ao didaticamente elaborado voto condutor, de lavra do Ilustre Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes, fui designado para redigir o voto vencedor, no que tange à apuração/apropriação e utilização/desconto de créditos extemporâneos, matéria com a qual a maioria da turma julgadora discordou do voto condutor.

Em sintéticas palavras, já é pacífico neste CARF o entendimento de que créditos extemporâneos de Contribuição ao PIS/PASEP e COFINS não cumulativos, apurados extemporaneamente, podem ser utilizados/descontados, sem a necessidade de retificação de DCTF ou EFD-Contribuições, desde que preencham certos requisitos, quais sejam:

- comprovação, pela recorrente, após devidamente intimada pela unidade de origem, que os créditos sejam líquidos e certos e não foram aproveitados em outros períodos.

Se a recorrente lograr comprovar de forma idônea e *inconteste* tais requisitos, com documentos hábeis e apresentando a sua escrita contábil e fiscal, onde tais créditos estejam registrados e apropriados aos seus respectivos fatos geradores, sem que tenham sido objeto de aproveitamento de nenhuma espécie, então tais créditos podem ser aproveitados.

É o meu voto.

(documento assinado digitalmente)

Ari Vendramini

Declaração de Voto

Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa.

O meu pedido de declaração de voto esclarece a divergência arguida em relação à manutenção das glosas atinentes às despesas com creme protetor Luvex, escolta e serviços de importação (despesas alfandegárias, serviços aduaneiros e fretes internacionais), claro que, com todo o respeito que nutro pelo i. Relator Ad Hoc.

Sem delongas, a definição de ‘insumos’ para à fruição de créditos de PIS e COFINS foi bem delineada no Acórdão, sendo, pois, indiscutível. Portanto, à questão fática que abriga à possibilidade, ou não, do direito ao crédito buscado pelo contribuinte, cabendo ao julgador estabelecer quais bens e serviços são essenciais partindo da análise da operação empresarial desempenhada pelo contribuinte (objeto societário).

São atividades da Recorrente, de acordo com o seu Estatuto Social:

Artigo 3º – A Companhia tem por objeto: a) a industrialização, comercialização, distribuição, locação e assistência técnica de bens e equipamentos de qualquer natureza na área de informática e eletro-eletrônica; b) o desenvolvimento, comercialização e locação de softwares e sistemas diversos; c) a industrialização, comercialização e desenvolvimento de projetos tecnológicos na área de informática e eletro-eletrônica; d) a representação, comercialização, planejamento, implantação, treinamento, suporte técnico, suporte pedagógico e assistência técnica de equipamentos, laboratórios e mobiliário de informática, franquias, sistemas de aplicação pedagógica, sistemas de administração escolar e sistemas didáticos de ensino; e) a prestação de serviços na área de informática; f) a comercialização ou cessão de direitos autorais, próprios e de terceiros; g) a editoração e comercialização de livros; h) a participação societária em empresas e/ou empreendimentos de qualquer natureza, que tenham ou não objeto social idêntico ao da Companhia; e i) o desenvolvimento e manutenção de portal, provedor de conteúdo ou outros serviços de informação e veiculação de conteúdo na internet.

A Recorrente executa, portanto, atividades associadas à produção e comercialização de computadores e equipamentos de tecnologia.

O i. Relator ad hoc ao negar o crédito para os custos despendidos pela Recorrente com os bens e serviços de creme protetor Luvex, escolta e importação (despesas alfandegárias, serviços aduaneiros e fretes internacionais), adota como premissas (i) não enquadramento ao conceito de insumos, já que não vinculados ao processo de produção dos bens destinados à venda; e, (ii) falta de previsão legal.

Passo aos motivos que justificam a reversão de cada glosa.

Creme Protetor Luvex:

Como consignado no voto, aqui à despesa diz respeito ao serviço de frete na aquisição do creme protetor Luvex. Apenas o frete incorrido na compra de EPI foi revertido pelo i. Relator, porque essencial no processo produtivo da Recorrente.

No entanto, entendo que o creme Luvex usado para proteger a pele de agentes agressivos, configura Equipamento de Proteção Individual – EPI. O produto foi incluí-lo no rol de equipamentos fundamentais ao trabalhador por meio da Portaria SSST nº 26/1994, vejamos:

Art. 1º. Os cremes protetores ficam classificados como Equipamentos de Proteção Individual - EPI, e incluídos como inciso IX, do item 6.3, da Norma Regulamentadora nº 06, com a seguinte redação:

6.3 Atendidas as peculiaridades de cada atividade profissional e respeitando-se o disposto no item 6.2, o empregador deve fornecer aos trabalhadores os seguintes EPI:

IX - Proteção da pele.

Cremes Protetores.

Acessório mantido na Norma Reguladora NR nº 06 que estabelece os requisitos para aprovação, comercialização, fornecimento e utilização de Equipamentos de Proteção Individual – EPI, atualizada em 2022:

6.5.1.2 Quando inviável o registro de fornecimento de EPI descartável e creme de proteção, cabe à organização garantir sua disponibilização, na embalagem original, em quantidade suficiente para cada trabalhador nos locais de trabalho, assegurando-se imediato fornecimento ou reposição.

(...)

F - EPI PARA PROTEÇÃO DOS MEMBROS SUPERIORES

F.1 - Luvas:

- a) luvas para proteção das mãos contra agentes abrasivos e escoriantes;
- b) luvas para proteção das mãos contra agentes cortantes e perfurantes;
- c) luvas para proteção das mãos contra choques elétricos;
- d) luvas para proteção das mãos contra agentes térmicos;
- e) luvas para proteção das mãos contra agentes biológicos;
- f) luvas para proteção das mãos contra agentes químicos;
- g) luvas para proteção das mãos contra vibrações;
- h) luvas para proteção contra umidade proveniente de operações com utilização de água; e
- i) luvas para proteção das mãos contra radiação ionizante.

F.2 - Creme protetor de segurança para proteção dos membros superiores contra agentes químicos.

Voltando ao caso, na descrição de seu processo produtivo, a Recorrente demonstra que o produto é utilizado na fase de testes de produtos (2ª etapa), a seguir colacionado:



Abrasividade: avaliação do nível de desgaste natural dos produtos devido ao manuseio, buscando preservar sua pintura e acabamento. O equipamento fica esfregando milhares de vezes uma superfície dos produtos testados (neste caso, a tampa traseira de um celular). Os testes são feitos com produtos químicos comuns (como creme para as mãos, por exemplo) e diferentes forças, para verificar a durabilidade de seus produtos em condições reais.

O produto é, então, necessário na industrialização dos equipamentos eletrônicos como protetor de mãos dos funcionários da Recorrente contra agentes nocivos. E, por isso, merece reversão à glosa dos serviços de fretes nas aquisições do Luvex.

Serviços de Escolta (frete):

Também foi mantida à glosa da despesa com escolta, porque não vinculada à produção dos bens destinados à venda.

Sem delongas, considerando à natureza da atividade desenvolvida pela Recorrente e o valor das mercadorias transportadas, entendo relevante o serviço contratado; é o que restou colocado, até mesmo pela Receita Federal, na Solução de Consulta COSIT nº 153/2021.

A partir das interpretações extraídas do RESP 1.221.170/PR e do Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018, a Receita Federal admite como insumo o serviço de escolta quando contratado com terceiros com o objetivo de proteger a frota e a carga transportada para que a empresa possa exercer a sua atividade principal. Reproduzo trecho da Solução de Consulta:

Serviços de Escolta para garantir a segurança das Mercadorias Transportadas, bem como dos Veículos da Transportadora

16 Do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, destacam-se os seguintes trechos relevantes à orientação requerida pela consulente com relação a esse item (negritou-se):

(...)

17 A Solução de Consulta Cosit nº 168, de 31 de maio de 2019, dotada de efeito vinculante no âmbito da RFB, ao aplicar ao caso concreto nela examinado os critérios definidores de insumo estabelecidos no julgamento do Recurso Especial 1221170/PR, e analisados pelo Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 2018, acima reproduzidos, assim se posicionou em relação aos custos incorridos com a segurança automotiva de veículos de transporte de cargas:

(...)

18 A escolta veicular, objetivando a proteção da frota da transportadora e da carga por ela transportada, contratada junto a pessoas jurídicas prestadoras deste serviço, como espécie de segurança automotiva de veículos de transporte de cargas, estaria, de forma análoga ao rastreamento/monitoramento, alcançada pelo critério da essencialidade para a prestação do serviço que constitui a atividade fim da consulente, subsumindo-se, portanto, ao conceito de insumo ora adotado para fins de aplicação do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003.

19 Em outra vertente, também inerente à prestação de serviços de transporte de carga, tem-se a escolta de acompanhamento e custódia, realizada por empresa de escolta credenciada pela Polícia Rodoviária Federal – PRF - ou pela própria PRF, de determinado conjunto veicular ou comboio de veículos, quando excederem os limites de dimensão ou peso regulamentados. Este tipo de escolta, tratado pela Resolução nº 1, de 06 de janeiro de 2020, do Ministério da Infraestrutura, decorre de imposição normativa de caráter cogente. Desta forma, os custos incorridos com a contratação do serviço também estarão, pelo critério da relevância, por imposição legal, abarcados pelo conceito de insumo para efeito do creditamento relativo à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins. (grifos nossos)

Ao final concluiu:

Conclusão

(...)

23.1 conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica;

23.3 a escolta veicular, objetivando a proteção da frota da transportadora e da carga por ela transportada, contratada junto a pessoas jurídicas prestadoras deste serviço, como espécie de segurança automotiva de veículos de transporte de cargas, está alcançada pelo critério da essencialidade para a prestação do serviço que constitui a atividade-fim da consulente, subsumindo-se, portanto, ao conceito de insumo ora adotado para fins de aplicação do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003;

23.4 a escolta de acompanhamento e custódia, realizada por empresa de escolta credenciada pela Polícia Rodoviária Federal - PRF ou pela própria PRF, de determinado conjunto veicular ou comboio de veículos, quando estes excederem os limites de dimensão ou peso regulamentados, decorre de imposição normativa de caráter cogente, estando, portanto, os custos incorridos com a contratação do serviço, pelo critério da relevância, por imposição legal, abarcados pelo conceito de insumo para efeito do creditamento relativo à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins; e

Diante disso, é cabível a concessão do crédito, nos termos do inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Serviços de Importação (despesas alfandegárias, serviços aduaneiros e fretes internacionais):

O principal argumento levado a cabo pelo i. Relator *ad hoc* diz respeito à impossibilidade de se apurar crédito de PIS-não cumulativo, e COFINS-não cumulativo, sobre os custos contabilizados no valor aduaneiro, com fulcro na Lei nº 10.865/2004. Transcrevo trecho do voto:

Segundo o inciso X do art. 2º da Lei nº 10.865/2004, citado e transcrito, não incidem contribuições, a título de PIS-Importação e Cofins-Importação sobre os custos/despesas com transporte internacional de cargas (fretes) e com outros serviços que tiverem sido computados no valor aduaneiro.

Segundo o Despacho Decisório, os serviços de importação contratados pela Recorrente foram:

37. Para estes documentos fiscais a contribuinte não informou campos suficientes para identificação do tipo de serviço importado, somente há descrição do serviço como “Referente Importação - Declaração de Importação: XXXXXXXXX - Nota Fiscal: XXXX” ou “NUMERO DI XXXXXXXXX”. Entretanto, através do CNPJ do participante (todos eles pessoas jurídicas domiciliadas no País) identificamos a atividade principal das empresas, sendo elas: operador de transporte multimodal, transporte aéreo de carga, atividades de agenciamento marítimo, agenciamento de cargas exceto para transporte marítimo, serviços de malote não realizados pelo Correio Nacional e atividades de despachantes aduaneiros. Estas atividades caracterizam empresas que realizam serviços aduaneiros.

38. O direito ao crédito a que se refere o art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, aplica-se, exclusivamente, em relação aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País e aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País.

39. O desconto de créditos, no caso de importações de bens sujeitas ao pagamento da Cofins-Importação, sujeita-se ao disposto no art. 15, § 3º, da Lei nº 10.865, de 2004, que determina que a base de cálculo para a apuração desses créditos corresponde ao valor aduaneiro, calculado na forma do art. 7º, inciso I, desta mesma Lei, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição.

40. Assim, em relação às despesas alfandegárias, serviços aduaneiros, verifica-se que não estão incluídas no rol de hipóteses de creditamento constantes do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Em que pese os serviços aduaneiros referirem-se à aquisição de mercadorias importadas, também não encontramos no art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, que enumera os créditos decorrentes da importação, hipótese passível de abarcar os referidos serviços. O mesmo ocorre com os fretes para transporte de mercadoria importada do ponto de fronteira até unidades da empresa e/ou depósitos e armazéns.

Pois bem.

A importação de bens e serviços a atrair a base de cálculo da Lei nº 10.865/04 está diretamente associada às aquisições no exterior, cuja execução é concretizada por pessoa física ou jurídica endereçada fora do País, passando desde a aquisição do bem ou serviço até a entrega em território nacional.

Em outras palavras, o valor aduaneiro compreenderá o valor da mercadoria e os serviços de seguro, frete internacional, carga e descarga, despesas com movimentação de cargas no terminal (Terminal Handling Charges¹), todos eles contratados e prestados por estrangeiro desde o mercado externo finalizado com a movimentação de contêiner entre o constado da embarcação e o terminal portuário (entrada em território nacional).

É o que diz o art. 77 do RA/2010, sendo excluídos os serviços tratados no art. 79, *in verbis*:

Art.77. Integram o valor aduaneiro, independentemente do método de valoração utilizado (Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 8, parágrafos 1 e 2, aprovado pelo Decreto Legislativo nº30, de 1994, e promulgado pelo Decreto nº1.355, de 1994; e Norma de Aplicação sobre a Valoração Aduaneira de Mercadorias, Artigo 7º, aprovado pela Decisão CMC nº13, de 2007, internalizada pelo Decreto nº6.870, de 4 de junho de 2009):

I-o custo de transporte da mercadoria importada até o porto ou o aeroporto alfandegado de descarga ou o ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro;

¹ Art. 3º A Taxa de Movimentação no Terminal (Terminal Handling Charge - THC) poderá ser cobrada pela empresa de navegação, diretamente do exportador, importador ou consignatário, conforme o caso, a título de ressarcimento das despesas assumidas com a movimentação das cargas pagas ao operador portuário, ou seja, a Cesta de Serviços (Box Rate).

Parágrafo único. A comprovação de pagamento da Taxa de Movimentação no Terminal (THC) é condição necessária para a liberação de cargas de importação por parte dos Recintos Alfandegados.

II - os gastos relativos à carga, à descarga e ao manuseio, associados ao transporte da mercadoria importada, até a chegada aos locais referidos no inciso I, excluídos os gastos incorridos no território nacional e destacados do custo de transporte; e

III-o custo do seguro da mercadoria durante as operações referidas nos incisos I e II.

.....
Art.79. Não integram o valor aduaneiro, segundo o método do valor de transação, desde que estejam destacados do preço efetivamente pago ou a pagar pela mercadoria importada, na respectiva documentação comprobatória (Acordo de Valoração Aduaneira, Artigo 8, parágrafo 2, aprovado pelo Decreto Legislativo nº30, de 1994, e promulgado pelo Decreto nº 1.355, de 1994):

I-Os encargos relativos à construção, à instalação, à montagem, à manutenção ou à assistência técnica, relacionados com a mercadoria importada, executados após a importação; e

II-Os custos de transporte e seguro, bem como os gastos associados ao transporte, incorridos no território aduaneiro, a partir dos locais referidos no inciso I do art. 77.

Conclui-se, que o PIS-importação e a COFINS-importação integram o valor do bem ou do serviço importado.

Quando a contratação se dá em território nacional, ou seja, adquirido o bem ou o serviço de pessoa física ou jurídica no mercado interno, a exigência do PIS e da COFINS, no regime não cumulativo, se dará de acordo com as regras dispostas nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 que dizem, respectivamente:

Art. 1ºA Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

.....
Art. 1º A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

As referidas leis, ainda autorizam, em seu art. 3º, a apuração de créditos sobre custos e despesas nas aquisições de bens e serviços no mercado interno, contraídos pelo adquirente, quando fundamentais na consecução de seu objeto social:

Art. 3ºDo valor apurado na forma do art. 2ºa pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

a) no inciso III do § 3ºdo art. 1ºdesta Lei; e

b) nos §§ 1ºe 1º-A do art. 2ºdesta Lei;

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata oart. 2ºda Lei nº10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 daTipi;

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

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

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

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;

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

VIII - bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior, e tributada conforme o disposto nesta Lei;

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção.

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Perceptível à distinção de tratamento jurídico a serem dadas as contribuições ao PIS e COFINS quando os bens e serviços são obtidos no mercado externo (Lei nº 10.865/04), e no interno (Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003), devendo, assim, serem analisados de acordo com a legislação aplicável.

O valor aduaneiro alcança, então, os serviços prestados no exterior até a entrega da carga para o desembaraço (movimentação no Terminal). A partir daí o que se observa são operações praticadas em solo nacional, por pessoal física ou jurídica contratada no País, que serão incorporadas à base de cálculo do PIS e da COFINS.

Significa que não há prestador estrangeiro executando atividades de despachante aduaneiro, de frete interno, de transbordo, dentre outros em solo nacional, mas, sim, de pessoa jurídica domiciliada no país, cujos serviços mostram-se fundamentais para a liberação da mercadoria importada com posterior entrega para o consumo do importador.

Voltando ao caso em tela, a Recorrente importa mercadorias que são aplicadas na fabricação de computadores e outros eletrônicos. Para tanto, contratou pessoas jurídicas domiciliadas no país para prestar os serviços de despachante aduaneiro, frete interno, transbordo, carga e descarga, agenciamento, entre outros.

Utilizando o teste de subtração empregado pelo STJ, se excluirmos o frete interno, por exemplo, a Recorrente sequer consegue iniciar o seu processo produtivo, eis que depende do transporte desde o Porto até o seu pátio industrial para que possa empregar os insumos importados na produção dos computadores e equipamentos de tecnologia. O mesmo acontece com a supressão do despachante aduaneiro, figura essencial no processo de desembaraço aduaneiro, não sendo diferente para os demais serviços tomados pela Recorrente.

A meu ver, eles atendem aos critérios de essencialidade ou relevância fixada pelo STJ, e assentado no Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05/2018, uma vez que integram o processo de produção da Recorrente, sendo, pois, insumos (inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

Nesse sentido, cito o Acórdão nº 3301-007.506 deste Colegiado:

(...)

As despesas em litígio não se confundem com os custos agregados à operação de importação. Os custos agregados à importação regem-se pela legislação das contribuições incidentes na importação, ou seja, nos termos da Lei nº 10.865/04, art. 7º e 15.

Tratam-se de operações distintas: a importação e as posteriores (já em território nacional) de armazenagem e frete do Porto até o local de industrialização. Dito de outra forma, não se confundem a operação de importação de um bem e as despesas contratadas no mercado interno com a finalidade de destinar os bens importados ao estabelecimento industrial, para posterior industrialização. Assim, são dispêndios realizados no país e pagos para pessoas jurídicas aqui domiciliadas.

Logo, as despesas aduaneiras estão relacionadas ao PIS e à COFINS internos, uma vez que se tratam de bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, ou seja, custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País.

Por isso, entendo que os insumos “despesas aduaneiras” se incluem nos custos das mercadorias importadas adquiridas e utilizadas na produção ou fabricação de produtos destinados a venda.

No mesmo sentido, favorável ao creditamento de despesas alfandegárias de bens importados, cito o acórdão nº 3201-003.170, Rel. Marcelo Giovani Vieira, julg. 27/09/2017:

NÃO CUMULATIVIDADE. DISPÊNDIOS COM OPERAÇÕES FÍSICAS EM IMPORTAÇÃO.

Os dispêndios com desestiva, descarregamento, movimentação e armazenagem de insumos, na importação, compõem o conceito de custo dos insumos, e como tais, geram direito ao crédito de Pis e Cofins no regime não cumulativo.

Entretanto, os fretes internacionais não são insumos, porque são dispêndios realizados em outra operação, a de importação. Não integram o processo produtivo.

Em suma, entendo que é legítima a tomada de crédito em relação às despesas aduaneiras, devendo as glosas serem revertidas. Por outro lado, devem ser mantidas as glosas dos fretes internacionais.

Logo, demonstrado pela Recorrente a imprescindibilidade dos serviços aduaneiros, e que contratados com pessoa jurídica no mercado interno, revento à glosa.

Por tais razões, dou provimento ao Recurso Voluntário nestes tópicos.

(documento assinado digitalmente)

Sabrina Coutinho Barbosa