



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 10980.905537/2018-62 |
| RESOLUÇÃO | 3301-002.051 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 11 de novembro de 2025 |
| RECURSO | EMBARGOS |
| EMBARGANTE | POSITIVO TECNOLOGIA S.A. |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, em converter o julgamento em diligência para verificação da contabilização das despesas de assistência técnica e sua segregação entre custos e despesas, vinculação dos fretes de coleta, carga e descarga ao custo ou à despesa de assistência técnica e confirmação da não recuperação do IPI conforme alegado pela recorrente, vencido o Conselheiro Bruno Minoru Takii (relator) que acolhia parcialmente os embargos. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Keli Campos de Lima.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii – Relator

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima - Redatora

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Derouledede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcio Jose Pinto Ribeiro, Bruno Minoru Takii, Marco Unaian Neves de Miranda (substituto[a] integral), Rachel Freixo Chaves, Keli Campos de Lima, Paulo Guilherme Derouledede (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se o presente caso de embargos de declaração opostos pela contribuinte (Embargante) relativamente ao Acórdão nº 3301-013.509, da sessão de 24/10/2023, ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO/DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA.

São validos o despacho decisório e a decisão de primeira instância, proferidas pela Autoridade Administrativa e pela Autoridade Julgadora de Primeira, respectivamente, cujos fundamentos e motivação permitiram ao contribuinte exercer o seu direito de defesa.

VINCULAÇÃO DE PROCESSOS. JULGAMENTO EM CONJUNTO. POSSIBILIDADE.

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

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE.

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

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

Período de apuração: 01/01/2015 a 31/03/2015

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 destinado 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. 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. CONSERTO. 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. 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, escriturados 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; assim não dão direito ao desconto de créditos.

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.

Em sua peça recursal apresentada em 06/01/2025, a Embargante apresentou os seguintes tópicos:

- Omissão na parte dispositiva do Acórdão;
- Omissão sobre inovação do Acórdão da DRJ;
- Omissão sobre os vícios de nulidade do Acórdão da DRJ;
- Omissão sobre o excesso de glosa;
- Obscuridade sobre a apensação e conexão processual;
- Omissão sobre a não recuperação do IPI;
- Omissão sobre o excesso de glosa do IPI recuperável;
- Omissão sobre o direito ao crédito com fundamento em outros incisos;
- Obscuridade sobre o direito ao crédito com fundamento em outros incisos;
- Omissão sobre custos com estruturas metálicas de armários e material de consumo de rede elétrica;
- Omissão sobre créditos relativos a notas fiscais com alíquota zero;

- Omissão sobre serviços tomados de assistência técnica;
- Contradição sobre a origem do processo;
- Contradição sobre análise da essencialidade e relevância dos insumos para a atividade econômica;
- Omissão sobre a demonstração da relevância e essencialidade dos serviços de publicidade, propaganda e representação comercial;
- Omissão sobre o frete intercompany de insumos;
- Omissão no voto do Conselheiro Relator sobre o frete do produto Luvex;
- Omissão sobre imposição legal na contratação de seguro;
- Omissão sobre o estorno de parte dos créditos relativos a serviços decorrentes de importação;
- Obscuridade sobre o requisito para o aproveitamento do crédito extemporâneo;
- Omissão sobre o parecer juntado aos autos;
- Omissão sobre a aplicação da Lei nº 14.689/2023;

Em despacho de admissibilidade de 20/01/2025, a Presidência deu seguimento parcial ao recurso, conforme trecho da conclusão, transcrito a seguir:

Diante do exposto, com base nas razões acima e com fundamento no art. 116 do RICARF, DOU SEGUIMENTO PARCIAL aos Embargos de Declaração opostos pelo contribuinte para que o colegiado aprecie as matérias relativas a:

- Omissão na Parte Dispositiva do Acórdão;
- Omissão Sobre a Não Recuperação de IPI;
- Omissão Quanto ao Direito de Crédito com Fundamento em Outros Incisos do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003;
- Omissão Quanto aos Serviços Tomados de Assistência Técnica (Item III.1 do Acórdão);
- Contradição Quanto à Origem do Processo;
- Omissão Quanto ao Frete do Produto Luvex;
- Omissão Quanto à Contratação de Seguro por Imposição Legal

E sendo os autos remetidos à minha relatoria, passo a apreciar o recurso.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Bruno Minoru Takii**, Relator

Conheço do recurso de embargos opostos pela Embargante para suprir as omissões sobre os tópicos intitulados (a) “Omissão na parte dispositiva do Acórdão”, (b) “Omissão sobre a não recuperação de IPI”, (c) “Omissão quanto ao direito de crédito com fundamento em outros incisos do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003”, (d) “Omissão quanto aos serviços tomados de assistência técnica”, (e) “Contradição quanto à origem do processo”, (f) “Omissão quanto ao frete do produto Iuvex” e (g) “Omissão quanto à contratação de seguro por imposição legal”.

I.1. – Omissão na parte dispositiva do Acórdão

Para iniciar a análise do ponto, transcrevo o trecho da fundamentação que trata da matéria no Acórdão embargado:

3.2 Omissão na Parte Dispositiva do Acórdão

Reproduz-se o argumento:

Fl. 8.200:

II.1. OMISSÃO NA PARTE DISPOSITIVA DO ACÓRDÃO

11. Verifica-se no voto do Conselheiro Relator a análise dos seguintes créditos de PIS/COFINS:

- a) Fls. 23/24 – “III.1) Da prestação de serviços de Assistência Técnica (...)” b) Fl. 24 – “III.2) Da prestação de serviços de Publicidade e Propaganda (...)” c) Fls. 24/25 – “III.3) Da prestação de serviços de Representação Comercial (...)” d) Fls. 25/26 – “III.5) Da prestação de serviços de Frete (...)”

12. Todavia, na parte dispositiva do Acórdão Embargado não se encontra qualquer menção a estes trechos da decisão.

13. Desse modo, não é possível saber qual foi o resultado do julgamento destas rubricas, pois não há indicação se o resultado se deu por unanimidade, maioria de votos, ou voto de qualidade.

14. Pede-se, com isso, que esta C. Turma Julgadora acolha estes embargos de declaração e sane a omissão na parte dispositiva do Acórdão Embargado manifestando-se expressamente sobre o resultado do julgamento quanto aos créditos explicitados acima.

Com efeito, tais matérias tiveram o provimento negado, conforme o voto condutor e a ementa, porém não consta, para tais matérias, a contagem dos votos a favor ou contra, de modo que se justifica o retorno dos autos ao colegiado para esclarecimento.

Em regra, a discriminação de matérias apreciadas no dispositivo do Acórdão só se justifica quando o voto do Relator altera a decisão proferida pela 1ª Instância e, mesmo nesses casos, é necessário que o dispositivo do acórdão faça constar o resultado da votação, isto é, se o resultado se deu por unanimidade, por maioria ou por voto de qualidade.

Em recursos com um número reduzido de matérias recursais, é bastante comum que o resultado da votação seja extensível a todos os itens, de forma tal que não seja necessário fazer qualquer pormenorização.

Todavia, em casos com um maior número de matérias recursais – o que normalmente ocorre quando se discute “insumos” –, torna-se mais provável a heterogeneidade dos resultados, mesmo que, ao final, todos os itens tenham o seu provimento negado.

E sendo esse o caso, há a necessidade de se proceder à devida identificação, especialmente após a entrada em vigor da Lei nº 14.689/2023 que, ao mesmo tempo que restabeleceu o voto de qualidade em favor do Fisco, instituiu uma série de benefícios para o contribuinte que tenha alcançado esse resultado na apreciação de seu recurso.

Nesse sentido, a decisão que tiver dispositivo omissivo quanto ao placar de votação tem o potencial de violar direito do contribuinte, razão pela qual, em tese, haveria a necessidade de se suprir a omissão e corrigir a irregularidade, nos termos do art. 60 do Decreto nº 70.235/1972.

Na prática, porém, essa correção é de difícil execução, podendo-se cogitar essa hipótese apenas nos casos de julgamentos gravados (sessões virtuais síncronas), o que não se aplica ao acórdão embargado, pois a votação ocorreu em sessão ordinária presencial, conforme constou da ata de julgamento:

Aos vinte e quatro dias do mês de outubro do ano de dois mil e vinte e três, às nove horas, reuniram-se os membros da DF-MF-CARF / 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF, estando presentes os conselheiros Ari Vendramini, Laercio Cruz Uliana Junior, Marcos Antonio Borges (suplente convocado(a)), Jucileia de Souza Lima, Sabrina Coutinho Barbosa, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária.

Desta feita, não havendo a possibilidade de se identificar o real alcance da decisão proferida, há a necessidade de integração do acórdão embargado, o que só poderá ser realizado mediante novo julgamento das matérias recursais que são objeto do presente recurso.

(a) Da prestação de assistência técnica

Por se tratar de ponto específico dos embargos, as despesas com “prestação de assistência técnica” serão tratadas em tópico particular do presente voto.

(b) Da prestação de serviços de publicidade e propaganda

Relativamente aos créditos apurados sobre a contratação de serviços de publicidade e propaganda, o voto do relator do acórdão embargado foi pela negativa do direito pleiteado, conforme é possível verificar em sua fundamentação:

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. Nenhuma 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.

Por sua vez, a Embargante sustenta que os gastos incorridos com publicidade e propaganda gerariam créditos de não-cumulatividade porque seriam necessários à manutenção da competitividade da marca frente às empresas multinacionais do setor.

Embora existam situações excepcionais em que os gastos com publicidade e propaganda possam ser considerados como insumos – e, ainda assim, com muitas controvérsias a respeito dessa afirmação –, a apresentação de justificativas que apenas apontam a necessidade do gasto não preenche com os requisitos traçados pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ no REsp nº 1.221.170 (Temas nº 779 e 780), onde foi fixada a tese de que apenas gastos essenciais ou relevantes à atividade produtiva poderiam ser considerados como insumos.

Observe-se que a sua supressão poderia acarretar perda de competitividade da empresa, porém, não inviabilizaria a sua atividade, que poderia continuar, ainda que menos estruturada e menos eficiente. Portanto, pelo teste de subtração, o gasto informado não passa.

Desta forma, não há como assegurar o direito ao creditamento.

(c) Da prestação de serviços de representação comercial

Relativamente aos créditos apurados sobre a contratação de serviços de representação comercial, o voto do relator do acórdão embargado foi pela negativa do direito pleiteado, conforme é possível verificar em sua fundamentação:

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.

As explicações e justificativas apresentadas pela Embargante são semelhantes às trazidas para os gastos com publicidade, de forma que as mesmas razões ali apresentadas são, também, aqui aplicáveis, resultando em manutenção da glosa.

(d) Da prestação de serviços de frete

Relativamente aos créditos apurados sobre a contratação de serviços de frete, o voto do relator do acórdão embargado foi pela negativa do direito pleiteado, conforme é possível verificar em sua fundamentação:

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 10.833/2003, 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 referidas 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.

Em sua defesa, a Embargante apresenta cenário diferente daquele descrito no acórdão embargado, informando que parte dos fretes estariam vinculados ao transporte de notebooks de clientes para a prestação de serviços de assistência técnica, ou seja, seria um insumo dessa específica atividade.

Embora seja plausível a hipótese para o creditamento, a Embargante não fez a separação e a demonstração aprofundada dos diversos tipos de frete contratados, de forma que resta impossível o reconhecimento do direito com base exclusiva no conjunto probatório existente.

Assim, por não se desincumbir do ônus probatório que lhe cabia, mantenho a decisão embargada.

I.2. – Omissão sobre a não recuperação de IPI

Para iniciar a análise do ponto, transcrevo o trecho da fundamentação que trata da matéria no Acórdão embargado:

3.7 Omissão Sobre a Não Recuperação de IPI Reproduz-se a suscitação:

Fls. 8.207/8.209:

II.6. OMISSÃO SOBRE A NÃO RECUPERAÇÃO DO IPI (ITEM II.1.1 DO ACÓRDÃO)39. A Autoridade Fiscal glosou parte dos créditos da Embargante sob o fundamento de que o IPI recuperável não poderia compor a base das despesas para tomada dos créditos das contribuições em questão.

40. Diante disso, a Embargante, em seu recurso, demonstrou que não recuperava o IPI decorrente das aquisições para revenda, ao contrário do que havia entendido a Autoridade Fiscal.

41. No Acórdão Embargado, por outro lado, entendeu-se que o IPI, ainda que recuperável, não poderia compor a base dos créditos:

| Autoridade Fiscal | Acórdão Embargado |
|---|--|
| <p>[...]</p> <p>§3º O IPI incidente na aquisição, quando recuperável, não integra o custo dos bens, para efeitos do disposto no inciso I. (Grifou-se)</p> <p>(Fl. 2 da Informação Fiscal- gn)</p> | <p>O IPI destacado na nota fiscal independentemente de ser ou não recuperável não integra a base de cálculo das contribuições (Fl. 18 do Acórdão Embargado – gn)</p> |

42. Ocorre que a Autoridade Fiscal cita que o fundamento para seu entendimento são as Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004 que dispõem em sentido contrário a alegação contida no Acórdão Embargado de que o IPI, quando recuperável, não integra a base para tomada de crédito. Veja-se:

| Instrução SRF 247/2002 | Instrução Normativa SRF 404/2004 |
|---|---|
| Instrução Normativa SRF nº 247/2002 [...] §3º O IPI incidente na aquisição quando recuperável, não integra o custo dos bens, para efeitos do disposto no inciso I (Grifou-se) (Fl. 3 da Informação Fiscal) | Instrução Normativa SRF nº 404/2002 [...] §3º O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente na aquisição quando recuperável, não integra o custo dos bens (Grifou-se) (Fl. 3 da Informação Fiscal) |

43. Ou seja, esta C. Turma Julgadora inovou em relação às razões apresentadas pela Autoridade Fiscal, para acrescentar que o IPI, ainda que não recuperável, não pode ser base para a tomada de crédito.

44. Pontue-se que essa acusação jamais fez parte da autuação e dos despachos decisórios e que é contrária ao próprio entendimento da Receita Federal: “O IPI não recuperável integra o valor de aquisição de bens para efeito de cálculo do crédito da Cofins na sistemática não cumulativa.” (Solução de Consulta COSIT nº 579/2017).

45. Tanto o que se afirma é verdade que apenas em 2023, com a Instrução Normativa RFB nº 2152/2023, que alterou a Instrução Normativa RFB nº 2.212/2022, que o artigo 171, parágrafo único, inciso III, passou a vedar a apropriação a crédito de PIS e COFINS sobre o IPI não recuperável com vigência na data de sua publicação, qual seja, em 18 de julho de 2023.

46. Ora Ilmos. Julgadores, embora este não seja um órgão consultivo a Embargante pede vênua para indagar: caso fosse vedada a apropriação em momento anterior, qual seria a razão de editar Instrução Normativa prevendo a vedação quase uma década depois dos fatos tratados neste Processo Administrativo Fiscal?

47. Logo, ao assim proceder, esta C. Turma Julgadora omitiu-se sobre a discussão efetivamente posta nos autos pela acusação fiscal e sobre a qual houve possibilidade de defesa pela Embargante.

48. Assim, esta C. Turma Julgadora deixou de enfrentar demonstração fática realizada pela Embargante em seu tópico “III.2.1 - Equivocada Alegação Fiscal de Apropriação de Créditos Recuperáveis de IPI - Inexistência de Apropriação dos

Referidos Créditos” que evidencia que não houve recuperação do IPI, havendo, portanto, direito ao crédito de PIS/COFINS.

Com efeito, a acórdão embargado decidiu sobre matéria para a qual não havia lide, isto é, se o IPI não recuperável pode ou não pode compor a base de cálculo dos créditos de Pis e Cofins. O trabalho do Fisco, no ponto, foi glosar a parcela que não fora comprovada ser relativa a IPI não recuperável, mas não sustentou a tese de que o IPI não recuperável não pudesse compor a base de cálculo dos créditos.

Desse modo, a reclamação justifica o retorno dos autos ao colegiado para esclarecer ou integrar a decisão.

Conforme identificado pelo Despacho de Admissibilidade, a glosa procedida pela Fiscalização era no sentido de que o IPI, quando recuperável, não deveria integrar a base de cálculo dos créditos de contribuições ao PIS/COFINS, tendo-se como fundamento legal o art. 66, §3º, da IN SRF nº 247/2002, e art. 8º, §3º, inc. I, da IN SRF nº 404/2004.

Por sua vez, o Acórdão embargado adotou fundamentação diversa, no sentido de que o IPI não deve integrar a base de cálculo dos créditos de contribuições ao PIS/COFINS, independentemente de sua condição de recuperabilidade. É o que se verifica no trecho a seguir destacado:

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.

No presente caso, é evidente que o motivo jurídico apresentado no Acórdão embargado difere daquele utilizado no ato do lançamento, isto porque a Fiscalização não se valeu

do art. 3º, inciso I, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, para concluir “que a aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento das contribuições não dará direito ao desconto de créditos”, tendo apenas adotado a tese de que o IPI recuperável não poderia compor a base de cálculo de créditos de PIS/COFINS.

A modificação do critério jurídico por Autoridade Administrativa Judicante, quando realizada em desfavor do contribuinte, é ato vedado pela legislação tributária brasileira, conforme previsto no artigo 146 do CTN, sendo essa posição amplamente defendida na jurisprudência e na doutrina acerca do assunto.

Especificamente na doutrina, pode-se aqui citar importantes lições de Thais de Laurentiis, para quem a inalterabilidade prejudicial de critério jurídico tem por função garantir que o contribuinte possa se “defender plenamente, sem ser surpreendido com inovações ao longo do processo, que prejudiquem seu direito à ampla defesa e ao contraditório, inclusive no que tange ao duplo grau de jurisdição do PAF” (in Mudança de Critério Jurídico pela Administração Tributária: Regime de Controle e Garantia do Contribuinte” – tese de Doutorado, p. 179).

Logo, assiste razão à Embargante, especificamente em relação à modificação do critério jurídico no Acórdão embargado, cabendo a este Julgador suprir a omissão quanto às provas apresentadas pela contribuinte, apreciando-as à luz do motivo evocado pela Fiscalização, mantendo-se, também, a dialeticidade com a decisão proferida pela DRJ.

Para a comprovação de que os créditos glosados foram apurados sobre o IPI não recuperável, a Embargante esclarece que se trata de mercadorias acabadas adquiridas para a revenda, conforme relação de notas fiscais constantes às fls. 6.298-6.312 (doc. 05 da impugnação):

POSITIVO INFORMÁTICA S/A

CNPJ: 81.243.735/0001-48

Período: Julho de 2014 a Dezembro de 2015

Bens utilizados como Insumos

RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS CUJO VALOR DO IPI FOI EXCLUÍDO DA BASE DE CÁLCULO

| Mês do Arquivo | Número da Nota | Modelo - Descrição | Código CFOP | CST IPI Descrição | CPE/CNPJ do Participante | Nome do Participante | CNPJ do Contribuinte | Nome do Contribuinte | Descrição da Mercadoria/Serviço | Valor dos Itens (Trib+Sentos+Outros) SOMA | IPI: Valor do Tributo SOMA |
|----------------|----------------|------------------------|-------------|-------------------|--------------------------|--------------------------|----------------------|---------------------------|---|---|----------------------------|
| 07/2014 | 1442 | Nota Fiscal Eletrônica | 5120 | BAIXA/TRIBUTADA | 81.243.735/0001-48 | POSITIVO INFORMÁTICA S/A | 06.216.983/0003-46 | COLUMBIA DISTRIBUIDORA SA | MON LED 21.5" AOD E2223P/NOB POS | 968.822,13 | 16.974,66 |
| 07/2014 | 1443 | Nota Fiscal Eletrônica | 5120 | BAIXA/TRIBUTADA | 81.243.735/0001-48 | POSITIVO INFORMÁTICA S/A | 06.216.983/0003-46 | COLUMBIA DISTRIBUIDORA SA | MON LED 21.5" AOD E2223P/NOB POS | 126.022,88 | 3.600,69 |
| 07/2014 | 1444 | Nota Fiscal Eletrônica | 5120 | BAIXA/TRIBUTADA | 81.243.735/0001-48 | POSITIVO INFORMÁTICA S/A | 06.216.983/0003-46 | COLUMBIA DISTRIBUIDORA SA | MON LED 19.5" AOD E2223P/NOB POS | 104.183,04 | 3.125,48 |
| 07/2014 | 1468 | Nota Fiscal Eletrônica | 5120 | BAIXA/TRIBUTADA | 81.243.735/0001-48 | POSITIVO INFORMÁTICA S/A | 06.216.983/0003-46 | COLUMBIA DISTRIBUIDORA SA | Monitor LED LCD de Vídeo de 20" Modelo E2011P | 145.850,90 | 4.375,63 |
| 07/2014 | 1469 | Nota Fiscal Eletrônica | 5120 | BAIXA/TRIBUTADA | 81.243.735/0001-48 | POSITIVO INFORMÁTICA S/A | 06.216.983/0003-46 | COLUMBIA DISTRIBUIDORA SA | Monitor LED LCD de Vídeo de 18,5 modelo 19E813P | 138.039,95 | 4.141,20 |
| 07/2014 | 1470 | Nota Fiscal Eletrônica | 5120 | BAIXA/TRIBUTADA | 81.243.735/0001-48 | POSITIVO INFORMÁTICA S/A | 06.216.983/0003-46 | COLUMBIA DISTRIBUIDORA SA | Monitor LED LCD de Vídeo de 21,5 modelo E2241VP | 43.895,22 | 1.316,86 |
| 07/2014 | 1471 | Nota Fiscal Eletrônica | 5120 | BAIXA/TRIBUTADA | 81.243.735/0001-48 | POSITIVO INFORMÁTICA S/A | 06.216.983/0003-46 | COLUMBIA DISTRIBUIDORA SA | Monitor LED LCD de Vídeo de 21,5 modelo E2241VP | 52.125,57 | 1.583,77 |
| 08/2014 | 1501 | Nota Fiscal Eletrônica | 5106 | BAIXA/TRIBUTADA | 81.243.735/0001-48 | POSITIVO INFORMÁTICA S/A | 06.216.983/0003-46 | COLUMBIA DISTRIBUIDORA SA | MONITOR LED 18.5" M00 19E813P | 344.786,60 | 10.343,69 |
| 08/2014 | 1502 | Nota Fiscal Eletrônica | 5106 | BAIXA/TRIBUTADA | 81.243.735/0001-48 | POSITIVO INFORMÁTICA S/A | 06.216.983/0003-46 | COLUMBIA DISTRIBUIDORA SA | MONITOR LED 18.5" M00 19E813P | 206.871,90 | 6.206,16 |

Analisando-se a planilha de notas fiscais que foram objeto de questionamento, o que se identifica é que (a) as mercadorias adquiridas se restringem a operações com as empresas “Columbia Distribuidora SA” e “Epson Rio de Janeiro Importadora e Exportadora Ltda.”, (b) as mercadorias adquiridas são, de fato, produtos acabados, sendo “monitores”, “impressoras”, “cartuchos de tinta”, “projetores”, “bolsa para projetores”, “capa de tablet” e “fone”.

Relativamente à escrituração, a Embargante juntou o doc. 06 (fls. 6.313-6.316) com a sua impugnação, trazendo a nota fiscal e respectivo registro no EFD ICMS/IPI, conforme é possível verificar abaixo:

| | | | | | | | | |
|---|-----------------|--|--|---|-------------------|---------------|-----------------|-------------------|
| Cidade Industrial - 81350-000 Curitiba - PR Fone/Fax: | | 1 - SAÍDA Nº. 000.004.227 Série 001 Folha 1/1 | 4115 0706 2169 8300 0346 5500 1000 0042 2710 0026 7512 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora | | | | | |
| NATUREZA DA OPERAÇÃO VENDE DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS | | | PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 141150099655400 - 02/07/2015 10:51:35 | | | | | |
| INSCRIÇÃO ESTADUAL 9047715544 | | INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT. | | CNPJ / CPF 06.216.983/0003-46 | | | | |
| DESTINATÁRIO / REMETENTE NOME / RAZÃO SOCIAL POSITIVO INFORMATICA S/A | | | CNPJ / CPF 81.243.735/0001-48 | DATA DA EMISSÃO 02/07/2015 | | | | |
| ENDEREÇO Rua João Bettge, 5200 | | BAIRRO / DISTRITO Cidade Industrial | CEP 81350-000 | DATA DA SAÍDA/ENTRADA | | | | |
| MUNICÍPIO Curitiba | UF PR | FONE / FAX | INSCRIÇÃO ESTADUAL 1017302473 | HORA DA SAÍDA/ENTRADA | | | | |
| FATURA / DUPLICATA | | | | | | | | |
| Num. 00004227/1 | | | | | | | | |
| Venc. 25/09/2015 | | | | | | | | |
| Valor R\$ 1.710.508,49 | | | | | | | | |
| CÁLCULO DO IMPOSTO | | | | | | | | |
| BASE DE CALC. DO ICMS | VALOR DO ICMS | BASE DE CALC. ICMS S.T. | VALOR DO ICMS SUBST. | V. IMP. IMPORTAÇÃO | V. ICMS UF REMET. | VALOR DO FCP | VALOR DO PIS | V. TOTAL PRODUTOS |
| 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 24.542,08 | 1.487.398,69 |
| VALOR DO FRETE | VALOR DO SEGURO | DESCONTO | OUTRAS DESPESAS | VALOR TOTAL IPI | V. ICMS UF DEST. | V. TOT. TRIB. | VALOR DA COFINS | V. TOTAL DA NOTA |
| 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 223.109,80 | 0,00 | 0,00 | 113.042,30 | 1.710.508,49 |
| TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS | | | | | | | | |

TELAS_NF4227_Columbia_IPI_nao_recuperavel_02_07_2015

REGISTRO - C100 - ENTRADA - Nota Fiscal Eletrônica

REGISTRO - C100 - ENTRADA
Nota Fiscal Eletrônica

Código da situação do documento 90 Documento regular

Emissor 1 Terceiros

Código do participante V2000013685 COLUMBIA DISTRIBUIDORA SA

Número do documento 4.227 Série 1

Data da emissão 02/07/2015 Data da entrada ou saída 09/07/2015

Tipo de pagamento 1 A prazo

Tipo do frete 0 Por conta do emissor

Chave de NF-e 41-1507-06.216.983/0003-46-55-001-000.004.227-100.026.751-2

| | | | |
|----------------------------|------------------|--------------------------|------------------|
| Base de cálculo do ICMS | R\$ 0,00 | Valor do ICMS | R\$ 0,00 |
| Base de cálculo do ICMS ST | R\$ 0,00 | ICMS retido por ST | R\$ 0,00 |
| Valor total do documento | R\$ 1.710.508,49 | Valor das mercadorias | R\$ 1.487.398,69 |
| Valor do desconto | R\$ 0,00 | Abatimento não tributado | R\$ 0,00 |
| Valor do frete | R\$ 0,00 | Valor do seguro | R\$ 0,00 |
| Valor de outras despesas | R\$ 0,00 | Valor do IPI | R\$ 0,00 |
| Valor do PIS | R\$ 28.223,39 | PIS retido por ST | R\$ 0,00 |
| Valor da COFINS | R\$ 129.998,65 | COFINS retido por ST | R\$ 0,00 |

*Tela SPED- EFD_ICMS_IPI.

De uma forma geral, não se admite a comprovação de direito creditório com base em simples amostragem, o que, a depender dos documentos já carregados pelo contribuinte para a comprovação de seu direito, normalmente resultaria em conversão do julgamento em diligência.

Contudo, diante das circunstâncias aqui identificadas, isto é, operações limitadas a 02 fornecedores, com possibilidade de identificação de que todos os itens adquiridos são produtos acabados e, portanto, destinados à revenda, entendo que restou comprovado o fato alegado pela Embargante, isto é, de que o IPI em questão não era recuperável.

E sendo assim, voto aqui pela reversão da glosa procedida sobre essa rubrica.

I.3. – Omissão quanto ao direito de crédito com fundamento em outros incisos do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003

Para iniciar a análise do ponto, transcrevo o trecho da fundamentação que trata da matéria no Acórdão embargado:

3.9 Omissão Quanto ao Direito de Crédito com Fundamento em Outros Incisos do art. 3º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 Reproduz-se a suscitação:

Fls. 8.211/8.212:

II.8. OMISSÃO SOBRE O DIREITO AO CRÉDITO COM FUNDAMENTO EM OUTROS INCISOS (ITEM II.2.2 “D” DO ACÓRDÃO)56. Em seu tópico “III.3.3 – Ferramentas, Instrumentos e Aparelhos para Medidas e Controle de Grandezas (Máquinas e Equipamentos)” a Embargante pleiteou o direito ao crédito com fundamento nos incisos II, IV e XI do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

57. Apesar disso, no Acórdão Embargado tratou-se, apenas, do direito ao crédito no inciso IV, veja-se a integralidade do que constou na decisão:

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. (Fls. 19/20 do Acórdão Embargado – g.n.)58. Todavia, o direito ao crédito com base no inciso XI e no inciso II foi expressamente requerido pela Embargante: (...) Assim, como também

não há dúvidas quanto à possibilidade de creditamento de PIS e da COFINS sobre as máquinas/equipamentos ora analisados, com fundamento no inciso XI, do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, argumento que sequer foi enfrentado pela Turma Julgadora, como visto no Tópico “III.2.2” do presente Recurso Voluntário.

Referido bem é utilizado no processo manual para inserção de componentes sobre a placa-mãe de circuito impresso. Tendo em vista o desgaste deste bem no processo produtivo da Recorrente, evidente o direito ao crédito nos termos do inciso II, dos artigos 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003.

(Fls. 120 a 126 do Recurso Voluntário)59. Requer-se, portanto, que esta C. Turma Julgadora conheça os embargos neste ponto para suprir a omissão da análise quanto ao direito ao crédito com fundamento dos incisos II e XI na forma em que demonstrada no tópico III.3.3 do Recurso Voluntário.

O acórdão embargado tratou da matéria conforme se transcreve:

Fl. 8.084:

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 nºs 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 nenhuma 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.

O acórdão concluiu que na situação em foco, quando o contribuinte se apropria do crédito em fundamento legal diferente do devido, pelo valor total do bem, tal crédito deve ser glosado.

Admite-se que há ao menos obscuridade no tópico, pois não se esclarece a razão da impossibilidade de reconhecimento do crédito parcialmente, pela depreciação, sendo que tal pedido consta do Recurso Voluntário:

Fl. 7.737:

No que tange a este argumento desenvolvido pela Recorrente em sua Impugnação, a Turma Julgadora novamente surpreende, pois nega o direito creditório dos dispêndios ora analisados, sob o fundamento de que “ferramentas e outros instrumentos similares” não se enquadram no inciso VI, do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, pois neste dispositivo, “temos máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado”. Confira-se:

“Ferramentas e outros instrumentos similares não são enquadráveis no citado inciso VI, pois lá temos máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado.”(Fl. 18 do acórdão recorrido - g.n.)Nota-se que o entendimento defendido pela Turma Julgadora carece de qualquer lógica. Ora, (i) se referido dispositivo trata de “máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado”, como reconhecido pela Turma Julgadora; (ii) o presente tópico trata de dispêndios incorridos pela Recorrente com relação à máquinas e equipamentos (neste último, por óbvio, que compreende ferramentas e instrumentos), desde que todos os bens estejam incorporados ao ativo imobilizado (o que ocorre no caso da Recorrente - e não foi questionado pela Autoridade Fiscal ante a ausência de fundamentação - como já abordado anteriormente); e (iii) foram adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda (o que também ocorre no presente caso), não há dúvidas quanto ao direito da Recorrente quanto ao creditamento de PIS e da COFINS, com fundamento no inciso VI, do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Assim, como também não há dúvidas quanto à possibilidade de creditamento de PIS e da COFINS sob às máquinas/equipamentos ora analisados, com fundamento no inciso XI, do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, argumento que sequer foi enfrentado pela Turma Julgadora, como visto no Tópico “III.2.2” do presente Recurso Voluntário.

Não há resposta, no acórdão embargado, para tal questionamento, o que justifica o retorno dos autos ao colegiado para esclarecimento e/ou integração, a fim de garantir o pleno direito ao contraditório e a ampla defesa.

Assim, como também não há dúvidas quanto à possibilidade de creditamento de PIS e da COFINS sob às máquinas/equipamentos ora analisados, com fundamento no inciso XI, do artigo 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, argumento que sequer foi enfrentado pela Turma Julgadora, como visto no Tópico “III.2.2” do presente Recurso Voluntário.

Tendo-se que não há dúvidas de que se trate de bens do ativo imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços, o

fato de a Embargante ter se apropriado de forma direta e imediata dos créditos não impede a aplicação do art. 3º, inc. XI, c/c § 1º, inc. III, das Leis n. 10.637/2002 e 10.833/2003, ou seja, embora não se possa proceder ao creditamento imediato, ele é possível de forma parcelada, pela via da depreciação, conforme previsto nos dispositivos legais mencionados:

Art. 3º (...)XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014)§ 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: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014)

Desta forma, cabe à Embargante direito ao creditamento sobre a depreciação do ativo imobilizado.

I.4. – Omissão quanto aos serviços tomados de assistência técnica

Para iniciar a análise do ponto, transcrevo o trecho da fundamentação que trata da matéria no Acórdão embargado:

3.13 Omissão Quanto aos Serviços Tomados de Assistência Técnica (Item III.1 do Acórdão)Reproduz-se a suscitação:

Fls. 8.214 e seguintes:

II.12. OMISSÃO SOBRE OS SERVIÇOS TOMADOS DE ASSISTÊNCIA TÉCNICA (ITEM III.1 DO ACÓRDÃO)73. No tópico III.4.1 de seu recurso, a Embargante demonstrou que as notas fiscais que foram glosadas pela Autoridade Fiscal em verdade eram de assistência técnica e que as nomenclaturas de “Alimentação/Refeição”, “Deslocamentos/diária/hospedagem”, “Despesas não planejadas”, “Reembolso ICMS” e “Telegrama/Fedex” estavam presentes apenas em seu controle interno gerencial para controle de seus fornecedores de serviços.

[...]

73. Ocorre, no entanto que, desconsiderando a comprovação apresentada em sede de Manifestação de Inconformidade e de Recurso Voluntário, esta C. Turma Julgadora fez constar no Acórdão Embargado, que nas notas fiscais os valores não foram discriminados como razão para negativa do crédito:

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. (Fl. 23 do Acórdão Embargado – g.n.)74. Mencione-se, inicialmente, que a afirmação de que a Embargante “não apresentou cópia de nenhuma nota fiscal” (Fl. 23 do Acórdão Embargado) está equivocada. A Embargante, em seu Recurso Voluntário, faz menção expressa as notas fiscais que foram juntadas com a Manifestação de Inconformidade: (...)Além dos contratos apresentados, da indicação das notas fiscais pela própria Fiscalização nas planilhas elaboradas e anexadas aos processos de crédito, para que não restem dúvidas, a Recorrente também apresentou, por amostragem as notas fiscais dos referidos serviços prestados de manutenção/assistência técnica.

(Fl. 166 do Recurso Voluntário)75. Ademais, ao decidir dessa forma, partindo de premissa equivocada, esta C. Turma Julgadora deixou de enfrentar o argumento e a documentação comprobatória acostada pela Embargante no bojo do presente processo administrativo. Veja-se que a nota fiscal citada no Acórdão Embargado é nota fiscal é uma só, relativa a um só serviço – qual seja de assistência técnica -, cuja abertura para fins de controle de preço e custo de seus fornecedores não pode servir de fundamento para a glosa.

76. Em seu Recurso Voluntário, era precisamente este o ponto da Embargante: a subdivisão do custo do serviço do fornecedor se destina ao controle interno da Embargante, no entanto, não é capaz de desnaturar o fato de que o valor total da nota está relacionado à prestação do serviço de assistência técnica.

77. Ainda, sobre isso, ressalta-se a omissão do Acórdão Embargado quando se verifica que em 29/05/2023 a Embargante apresentou parecer da Dra. Betina Treiger Gruppenmacher que analisou detidamente a questão.

[...]

78. Ou seja, para além das razões trazidas no Recurso Voluntário, houve também omissão sobre a demonstração realizada no parecer em questão.

79. Veja-se, por oportuno, que a descrição dos serviços prestados consta expressamente das notas fiscais, a exemplo do documento fiscal reproduzido na fl. 163 do Recurso Voluntário, a seguir repetido:

Fl. 8.169:

82. Ademais, visando corroborar a amostragem apresentada à época da Manifestação de Inconformidade, a Embargante junta aos autos mais notas fiscais e respectiva composição em rubricas glosadas equivocadamente pela Autoridade Fiscal (Doc. 02 e Doc. 03 - não paginável).

83. Assim, esta C. Turma Julgadora ao afirmar no Acórdão Embargado que as notas não contêm discriminação, deixa de enfrentar o argumento oposto e omite-se sobre a matéria de defesa apresentada, que concerne justamente à falta de discriminação dos custos incorridos pelo prestador de serviços na nota, que decorre de mero controle interno da Embargante.

84. Em razão disso, requer-se o conhecimento dos embargos para que seja suprida mais esta omissão.

Com efeito, o fundamento do acórdão embargado no tópico é quanto ao aspecto probatório, atribuindo ao contribuinte o ônus:

Fl. 8.117:

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).

Todavia, somente aprecia duas notas fiscais, omitindo-se quanto à documentação probatória suscitada em Recurso Voluntário, seja para conhecer, não conhecer, considerar suficiente ou insuficiente, de modo que a reclamação merece a atenção do colegiado.

Para o saneamento da omissão, faz-se aqui necessária a análise das provas carreadas aos autos, especificamente em relação aos gastos classificados como de “assistência técnica”, vinculados a garantia legal ao consumidor (Código de Defesa do Consumidor - CDC).

Na documentação juntada em conjunto com a impugnação, podem ser identificadas:

(a) Notas fiscais trazidas por amostragem no doc. 32 (fls. 7.076-7.078)

Ao se analisar as notas fiscais de serviço trazidas pela Embargante, é possível identificar o tipo de serviço prestado apenas nos casos abaixo (NFS 1.414 e 2.142) onde o serviço contratado foi o de manutenção de máquinas e equipamentos, ou serviços de informática, para o qual se assegura direito de crédito com base no art. 3º, inc. II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003:



Prefeitura do Município de Osasco
Secretaria de Finanças

Nota Fiscal Eletrônica de Serviços Prestados - NF-e

Série: E Nota No: 1414 Emissão: 20/01/2015

PRESTADOR DE SERVIÇOS

Razão Social/Nome: **TERABYTE SERVICE COMERCIAL LTDA ME**
 CNPJ/CPF: **07.763.643/0001-25** Inscrição Municipal: **0900081115**
 Endereço: **RUA MELVIN JONES, 11 - 62 - Centro - 06010020**
 Município: **Osasco** UF: **SP**
 Fone: **(11) 3483-3515**

TOMADOR DO SERVIÇO

Razão Social/Nome: **POSITIVO INFORMATICA S.A.**
 CNPJ/CPF: **01.243.735/0002-29** Inscrição Municipal:
 Endereço: **R. Senador Accioly Filho, 1021 - CIC - 81310000**
 Município: **Curitiba** UF: **PR**

ATIVIDADE: 14.01 - Lubrificação, limpeza, lubrificação, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICM\$).

DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS E OUTRAS INFORMAÇÕES:
 serviço de mão de obra referente a conserto de pes detalhados
 numero de pedido de compra - 4800374992

| | | | | | |
|--|--|---|--|--|--|
| IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE | | DANFE Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica | | | |
| RM BRASILIA INFORMATICA LTDA CND-02 LOTE 02 LOTA. 003 CENTRO COMERCIAL TAGUATINGA - 71220-025 BRASÍLIA - DF Fone/Fax: 6130473877 | | 0 - ENTRADA 1 - SAÍDA | | 5315 0113 3587 9900 0134 5500 1000 0021 4210 9002 1420 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora | |
| NATUREZA DA OPERAÇÃO: 6.933 | | PROTÓCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO: 353150001407418 - 14/01/2015 16:18:35 | | CNPJ - CPF: 13.358.799/0001-34 | |
| INSCRIÇÃO ESTADUAL: 0756841800162 | | INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT.: | | CNPJ - CPF: | |
| DESTINATÁRIO / REMETENTE | | CNPJ / CPF | | DATA DA EMISSÃO | |
| POSITIVO INFORMATICA S/A | | 81.243.735/0002-29 | | 14/01/2015 | |
| ENDEREÇO: RUA SENADOR ACCIOLLY FILHO N 1021.1021 PARANA | | CIDADE: CURITIBA | | CEP: 81310-000 | |
| MUNICÍPIO: CURITIBA | | UF: PR | | INSCRIÇÃO ESTADUAL: 1018112201 | |
| CÁLCULO DO IMPOSTO | | V. IMP. IMPORTAÇÃO | | V. REM. UF REMET. | |
| V. VALOR DO FRET. 0,00 | | V. VALOR DO ICMS 0,00 | | V. VALOR DO IPI 0,00 | |
| V. VALOR DO SEGURO 0,00 | | V. VALOR TOTAL BR 0,00 | | V. VALOR DA CONTRIB. 0,00 | |
| V. VALOR DO FRETE 0,00 | | V. VALOR TOTAL LIQ 0,00 | | V. TOTAL DA NOTA 2.839,27 | |
| TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS | | CÓDIGO ANTI | | PLACA DO VEÍCULO | |
| NOME - RAZÃO SOCIAL: (9) Sem Frete | | | | | |
| ENDEREÇO | | MUNICÍPIO | | UF | |
| QUANTIDADE | | ESPÉCIE | | MARCA | |
| NUMERAÇÃO | | PESO BRUTO | | PESO LÍQUIDO | |
| DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS | | NCMESH | | CICOP | |
| 306 PRESTACAO DE SERVICOS DE INFORMATICA REFERENTE AO PEDIDO DE COMPRAS N 4500376016 | | 00 | | 0003 LIN | |
| VALOR UNIT | | VALOR TOTAL | | B/CALL-ICMS | |
| 2.839,27 | | 2.839,27 | | VALOR ICMS | |
| | | | | VALOR IPI | |
| | | | | ALÍQ. ICMS | |
| | | | | ALÍQ. IPI | |

(b) Planilha detalhada, contendo relação de todas as notas fiscais que foram objeto da glosa (doc. 26 – arquivo não paginável).

Ao se analisar a planilha com o controle de notas fiscais, podem ser identificadas as seguintes categorias de gastos incorridos:

- Balcão Desktop Manutenção
- Balcão Desktop Trocas Rápidas
- Balcão Notebook Manutenção
- Balcão Notebook Trocas Rápidas
- Deslocamento 1º atendimento
- Deslocamento 2º atendimento
- On-site Desktop - outros municípios
- Telegrama

Apesar de haver indícios de que se trate, em grande parte, da contratação de serviços de manutenção de máquinas e equipamentos, a ausência da apresentação das NFS, bem como a minuciosa explicação da empresa acerca de cada categoria de serviços por si alegados como de “assistência técnica”, impede que se faça conclusão nesse sentido.

(c) Parecer da Dra. Betina Grupenmacher

Relativamente à questão da glosa de despesas de assistência técnica, a Parecerista apenas reitera os argumentos apresentados pela Embargante, o que faz entre os parágrafos 62 a 65.

(d) Notas fiscais adicionais e nova planilha, juntado com os embargos

Em conjunto com os embargos, a Embargante juntou nova planilha, contendo a abertura das NFs 1.413, 118, 9.782, 9.851 e 9.925.

Novamente, a falta de apresentação de uma explicação pormenorizada impede que se possa concluir que se trate de insumo:

| ante : NF Item (Todos)] | Tabela1[CNPJ do Contribuinte : NF Item (Todos)] | Tabela1[Descrição da Mercadoria/Serviço : NF Item (Todos)] |
|-------------------------|---|--|
| | 81.243.735/0002-29 | TROCAS RAPIDAS NOT |
| | 81.243.735/0002-29 | TELEGRAMA |
| | 81.243.735/0002-29 | BALCAO NOTEBOOK TROCAS RAPIDAS |
| | 81.243.735/0002-29 | BALCAO NOTEBOOK |
| | 81.243.735/0002-29 | BALCAO DESKTOP |
| | 81.243.735/0002-29 | BALCAO CELULAR |
| | 81.243.735/0002-29 | ATENDIMENTO ON-SIT |
| | 81.243.735/0002-29 | ATENDIMENTO ON-SIT |
| | 81.243.735/0002-29 | 2 ATEND. ON-STE FAIXA 3 - 61KM A 120KM |
| | 81.243.735/0002-29 | 2 ATEND. ON-STE FAIXA 1 - ATE 30KM |

Portanto, com exceção dos gastos incorridos com os serviços das NFS 1.414 e 2.142, as glosas devem ser mantidas.

I.5. – Contradição quanto à origem do processo

Para iniciar a análise do ponto, transcrevo o trecho da fundamentação que trata da matéria no Acórdão embargado:

3.14 Contradição Quanto à Origem do Processo Reproduz-se a suscitação:

Fl. 8.220:

II.13. CONTRADIÇÃO SOBRE A ORIGEM DO PROCESSO (ITEM III.1 DO ACÓRDÃO)85. Nota-se que um dos fundamentos adotados no Acórdão Embargado para negativa do direito de crédito seria que o ônus da prova nos pedidos de compensação seria do contribuinte. Cita-se:

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 DF CARF MF Fl. 8117 Original Fl. 24 do Acórdão n.º 3301-013.508 -3ª Seju/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária Processo n.º 10980.726089/2018-32 no inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72 e no inciso I do art. 373 da Lei n.º 13.105/2015 (Novo Código de Processo Civil). (Fls. 23/24 do Acórdão Embargado – g.n.)86. No entanto, no próprio Acórdão Embargado reconhece-se que o presente caso trata de lançamento de tributo e não de compensação, veja-se:

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. (Fl. 6 do Acórdão Embargado – g.n.)87. Percebe-se assim que há contradição interna no julgado ao admitir, simultaneamente, que o caso em análise se trataria de pedido de compensação e de lançamento de tributo.

88. Requer-se, assim, que esta C. Turma Julgadora acolha estes embargos, sanando esta contradição e fixando que nos casos de lançamento, como o presente, o ônus da prova está com a Autoridade Fiscal, responsável pela acusação fiscal.

De fato, a asserção da decisão embargada, no sentido de trata-se de pedido de ressarcimento, parece em contradição fática no caso do presente processo, que trata de Auto de Infração.

Salutar o retorno dos autos ao colegiado para esclarecimentos e/ou integração.

Tendo-se clara a existência de contradição entre a fundamentação apresentada e a realidade dos fatos, tem-se que, ainda assim, o ônus probatório recaindo sobre a Embargante deve ser mantido, isto porque, mesmo em caso de lançamento tributário, a questão da glosa de créditos de PIS/COFINS tem como pressuposto a alegação, por parte do contribuinte, de existência de direito perante a Administração Tributária.

Assim sendo, também se aplica ao caso o art. 373, inc. I do CPC, conforme jurisprudência relativamente pacífica deste E. CARF:

LANÇAMENTO. ÔNUS DA PROVA. AUTO DE INFRAÇÃO. CRÉDITOS DE PIS E COFINS. DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

A distribuição do ônus da prova possui certas características quando se trata de lançamentos tributários decorrentes de glosa de créditos de PIS/COFINS no regime da não-cumulatividade. Verifica-se que eles se encontram na esfera do dever probatório dos contribuintes. Tal afirmação decorre da simples aplicação da regra geral, de que àquele que pleiteia um direito tem o dever de provar os fatos que geram este direito. Sendo os créditos um benefício que permite ao contribuinte diminuir o valor do tributo a ser recolhido, cumpre a ele que quer usufruir deste benefício o ônus de provar que possui este direito.

(CARF. PAF nº 11516.721278/2011-91. Acórdão nº 3402-004.904. Rel. Waldir Navarro Bezerra. Sessão de 01/02/2018)

I.6. – Omissão quanto ao frete do produto Iuvex

Para iniciar a análise do ponto, transcrevo o trecho da fundamentação que trata da matéria no Acórdão embargado:

3.18 Omissão Quanto ao Frete do Produto Iuvex Reproduz-se o argumento:

Fl. 8.179:

II.17. OMISSÃO NO VOTO DO CONSELHEIRO RELATOR SOBRE O FRETE DO PRODUTO LUVEX 109. No dispositivo do Acórdão Embargado consta a seguinte informação: “Por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário para manter as glosas das despesas sobre fretes de creme protetor Iuvex. Vencidos os

Conselheiros Laércio Cruz Uliana Junior e Sabrina Coutinho Barbosa, que revertiam essas glosas.”.

110. Por sua vez, a Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa em sua declaração de voto, aduz que haveria posição desfavorável do relator sobre esta questão: “O i. Relator ad hoc ao negar o crédito para os custos despendidos pela Recorrente com os bens e serviços de creme protetor Luvex” (fl. 31 do Acórdão Embargado).

111. Todavia, nos votos vencedor e vencido apresentados, não se encontra qualquer ressalva quanto ao direito ao crédito sobre o frete do produto Luvex. De fato, encontra-se apenas concessão do direito ao crédito sobre frete na aquisição de EPI sem qualquer exceção quanto a um tipo específico de produto.

112. Pede, com isso, que estes embargos sejam acolhidos, para que seja suprida a presente omissão, complementando-se o Acórdão Embargado para se esclarecer os fundamentos que levaram à manutenção da glosa relativa ao frete do produto Luvex.

Concorda-se com a embargante que há alguma omissão quanto ao item mencionado. Embora conste no título, o voto condutor na matéria não faz expressa menção ao item, e não expressa o motivo pelo qual não admitiu o item como insumo ou EPI, enquanto a declaração de voto da Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa trata expressamente do motivo pelo qual admite o item.

Assim, à vista do princípio do contraditório e ampla defesa, os autos devem retornar ao colegiado para esclarecimento e/ou integração.

Verificando o acórdão embargado, constata-se que a Turma Julgadora não se atentou à apreciação da natureza jurídica do produto “Luvex”, pois, dentro do tópico “III.4”, não desenvolveu qualquer discussão acerca desse ponto, tendo o nome do produto apenas constado do título do tópico:

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 comprova 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.

Para o tópico em questão, a Turma Julgadora decidiu que manutenção da glosa dos créditos, exceto para o EPI.

Ora, se houvesse análise sobre a natureza jurídica do “Luvex”, entendo que se chegaria à conclusão de que o item é um EPI, pois é indispensável à proteção das mãos dos funcionários que trabalham na planta fabril da Embargante.

Essa análise, contudo, foi feita na Declaração de Voto da Conselheira Sabrina Coutinho Barbosa, a qual considerou que o “Luvex” é um tipo de EPI:

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: (...)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: (...)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: (...)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.

Por aderir a essa conclusão, tem-se por consequência lógica que os fretes incorridos com o transporte do “Luvex”, por se tratar de EPI, devem ter sua glosa revertida.

I.7. – Omissão quanto à contratação de seguro por imposição legal

Para iniciar a análise do ponto, transcrevo o trecho da fundamentação que trata da matéria no Acórdão embargado:

3.19 Omissão Quanto à Contratação de Seguro por Imposição Legal Reproduz-se o argumento:

Fl. 8.232:

II.18. OMISSÃO SOBRE IMPOSIÇÃO LEGAL NA CONTRATAÇÃO DE SEGURO 113. Conforme descrito no Recurso Voluntário, a contratação de seguro para o transporte decorre, diretamente, de imposição legal preconizada no Decreto-Lei nº 73/1966 (Sistema Nacional de Seguros Privados). A referida lei, em seu art. 20, alínea “h”, define a obrigatoriedade para contratação de seguro no caso de transporte de bens pertencentes a pessoas jurídicas.

114. Logo, a Embargante sustentou em seu recurso que a referida obrigação legal das empresas transportadoras, acompanhada do fato de que a Embargante incorre com tais custos, caracteriza imposição legal para o referido tipo de contratação, o que permite de forma expressa a possibilidade de creditamento de PIS e COFINS.

[...]

115. Ocorre que tal argumento não foi objeto de apreciação no Acórdão Embargado. Conforme item III.6 do acórdão, esta C. Turma apenas concluiu que estas despesas com seguros “não estão vinculadas ao processo de produção dos bens destinados à venda”, sem, entretanto, analisar a imposição legal demonstrada pela Embargante.

116. Nestes termos, requer-se o conhecimento dos presentes embargos também neste ponto, a fim de que seja suprida a omissão e reconhecida a obrigação legal imposta à contratação de seguro para o transporte.

O acórdão embargado tratou assim do tema:

Fl. 8.120:

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.

Como se vê, não se tratou do argumento relativo à imposição legal, seja para conhecer, não conhecer, avaliar as provas, esclarecer em quais circunstâncias as despesas por obrigações legais dão ou não dão direito a crédito, ou dar qualquer tratamento. Trata-se de argumento que poderia, em tese, alterar as conclusões no tópico, de modo que a matéria deve retornar ao colegiado.

Diante da existência da omissão quanto ao argumento de que os gastos com seguros decorriam de obrigação, passo a fazer a análise do ponto.

Esclarece a Embargante em seu recurso voluntário que faz a contratação de prestadores de serviço para o transporte rodoviário de suas mercadorias - que são produtos de tecnologia – e que, conjuntamente, paga o seguro da carga.

Alega que o seguro da carga, além de essencial à sua atividade econômica, também seria relevante, isto porque há a obrigação da contratação desse tipo de serviço no transporte rodoviário de cargas, conforme previsto no art. 20 do Decreto nº 73/1966, transcrito a seguir:

Art 20. Sem prejuízo do disposto em leis especiais, são obrigatórios os seguros de: (...h) incêndio e transporte de bens pertencentes a pessoas jurídicas, situados no País ou nele transportados;

Para além do dispositivo legal mencionado pela Embargante, também se pode aqui citar o art. 13 da Lei nº 11.442/2007, a qual determina a obrigatoriedade de contratação de seguros com diversos alcances, conforme é possível verificar abaixo:

Art. 13. São de contratação obrigatória dos transportadores, prestadores do serviço de transporte rodoviário de cargas, os seguros de: (Redação dada pela Lei nº 14.599, de 2023)I - Responsabilidade Civil do Transportador Rodoviário de Carga (RCTR-C), para cobertura de perdas ou danos causados à carga transportada em consequência de acidentes com o veículo transportador, decorrentes de colisão, de abalroamento, de tombamento, de capotamento, de incêndio ou de explosão; (Redação dada pela Lei nº 14.599, de 2023)II - Responsabilidade Civil do Transportador Rodoviário por Desaparecimento de Carga (RC-DC), para cobertura de roubo, de furto simples ou qualificado, de apropriação indébita, de estelionato

e de extorsão simples ou mediante sequestro sobrevivendo à carga durante o transporte; e (Redação dada pela Lei nº 14.599, de 2023)III - Responsabilidade Civil de Veículo (RC-V), para cobertura de danos corporais e materiais causados a terceiros pelo veículo automotor utilizado no transporte rodoviário de cargas. (Redação dada pela Lei nº 14.599, de 2023)

Diante da constatação de que há lei que obriga a contratação de seguro no transporte rodoviário de cargas, tem-se que os valores pagos a esse título são relevantes, devendo ser classificados como insumos, nos termos do art. 3º, inc. II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Conclusão

Diante do exposto, voto no sentido de acolher parcialmente os embargos de declaração, com efeitos infringentes, para reverter as glosas sobre (a) IPI não recuperável, (b) depreciação do ativo imobilizado, (c) assistência técnica, limitado às NFS 1.414 e 2.142, (d) frete vinculado ao produto Luvex e (e) seguro no transporte rodoviário de cargas.

Assinado Digitalmente

Bruno Minoru Takii

VOTO VENCEDOR

Conselheira Keli Campos de Lima, Redatora Designada.

Em que pese o entendimento da i. Relator, ousou dele discordar por entender que no caso dos autos para sanar as omissões apontados há necessidade de realização de diligência.

Em relação à omissão no acórdão acerca da análise quanto aos serviços tomados de assistência técnica, analisando as razões apresentadas em embargos verifica-se que de fato há omissão no julgado no que tange a apreciação do conjunto probatório. Isto porque, a decisão embargada consigna eu a Embargante “não apresentou cópia de nenhuma nota fiscal”, quando na verdade há de fato no recurso voluntário todos os argumentos e menção aos documentos apresentados em sede de manifestação de inconformidade sobre a respectiva glosa.

A Embargante defende que a subdivisão do custo do serviço do fornecedor se destina ao seu controle interno, no entanto, tal subdivisão não é capaz de desnaturar o fato de que o valor total da nota está relacionado à prestação do serviço de assistência técnica. Tal argumento, como dito, não foi analisado pelo acórdão embargado.

Já em relação à omissão quanto a não recuperação de IPI, conforme consta no despacho de admissibilidade, o acórdão embargado decidiu sobre matéria para a qual não havia lide, no sentido de que o IPI não recuperável pode ou não pode compor a base de cálculo dos créditos de Pis e Cofins. Entretanto, a fiscalização glosou a parcela que não fora comprovada ser relativa a IPI não recuperável, mas não sustentou a tese de que o IPI não recuperável não pudesse compor a base de cálculo dos créditos.

A Embargante, por sua vez, sustentou em manifestação de inconformidade e em recurso voluntário que não recuperava o IPI decorrente das aquisições para revenda, ao contrário do que havia entendido a Autoridade Fiscal.

Neste contexto, considerando que a análise das omissões apontadas passa pela averiguação do conjunto probatório apresentado em manifestação de inconformidade que deixaram de ser detidamente verificados pela autoridade julgadora e, em prevalência a verdade material que rege o processo administrativo tributário e enseja a valoração da prova com atenção ao formalismo moderado, devendo-se assegurar ao contribuinte a análise de todos os documentos e argumentos apresentados, entendo que para que este Colegiado possa analisar detidamente os fatos e dar efetividade à verdade material, há a necessidade da conversão do julgamento em diligência, a fim de não haja prejuízos e para correto saneamento do processo.

Assim, voto no sentido de converter o julgamento em diligência para que a unidade de origem:

- I. Verifique a contabilização das despesas de assistência técnica e sua segregação entre custos e despesas, vinculação dos fretes de coleta, carga e descarga ao custo ou à despesa de assistência técnica.
- II. Verifique e confirme a não recuperação do IPI conforme alegado pela recorrente,

Caso entenda necessário, a autoridade fiscal poderá intimar a Recorrente a prestar esclarecimentos que julgar necessários.

Concluída a diligência, os autos deverão retornar a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

Assinado Digitalmente

Keli Campos de Lima