



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.905543/2018-10
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3301-013.506 – 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: 01/10/2014 a 31/12/2014

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO/DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA.

São válidos 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 PIS/PASEP

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. CONSERTOS. REMESSA/RETORNOS. 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; assim, não dão direito ao desconto de créditos.

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 empilhadeiras 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.

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. 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. 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. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 3301-013.499, de 24 de outubro de 2023, prolatado no julgamento do processo 10980.905534/2018-29, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente Redator

Participaram da sessão de 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).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ, que julgou procedente em parte/improcedente a manifestação de inconformidade interposta contra despacho decisório que não reconheceu o direito da recorrente ao crédito financeiro pleiteado no Pedido de Ressarcimento (PER) e não homologou as Declarações de Compensação (Dcomp), objeto deste processo administrativo.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil, com base na Informação Fiscal e Planilhas de Cálculo anexas, partes integrantes do despacho decisório, não reconheceu o direito creditório do contribuinte e, conseqüentemente, indeferiu o PER e não homologou as Dcomp.

Intimada do despacho decisório, a recorrente apresentou manifestação de inconformidade, requerendo: I) em preliminar: I.1) o reconhecimento da vinculação do presente processo aos 13 (treze) nela discriminados, bem como o julgamento conjunto de todos eles, ou, subsidiariamente, o sobrestamento do presente até o julgamento do de nº 10980.726089/2018-32, evitando-se a prolação de decisões conflitantes; e, I.2) a nulidade do lançamento tributário 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 manifestação de inconformidade, a DRJ rejeitou a suscitada nulidade do lançamento, de fato, do despacho decisório; e, no mérito, julgou-a procedente/improcedente em parte, nos termos do acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS-PASEP/COFINS

Período de apuração: [...]

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.

Intimada dessa decisão, a recorrente interpôs recurso voluntário, suscitando/requerendo: I) em preliminar: I.1) a necessidade de vinculação dos treze processos administrativos elencados no tópico II.1, do recurso voluntário, ao presente processo, para que sejam julgados concomitantemente; I.2) a nulidade do acórdão recorrido 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/serviços utilizados como insumos na produção dos bens destinados à venda e com aquisições de bens para revenda.

Em síntese, é o relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto condutor consignado no acórdão paradigma como razões de decidir. Deixa-se de transcrever a parte vencida do voto do relator, que pode ser consultada no acórdão paradigma e deverá ser considerada, para todos os fins regimentais, inclusive de pré-questionamento, como parte integrante desta decisão, transcrevendo-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado.

Quanto Ao mérito, exceto quanto aos créditos extemporâneos, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto do relator do acórdão paradigma:

O recurso voluntário interposto pela recorrente atende aos requisitos do artigo 67 do Anexo II do RICARF; assim dele conheço.

I) Preliminares

I.1) Nulidade do despacho decisório e 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, o despacho decisório foi proferido pela DRF em Curitiba/PR, autoridade competente para se manifestar sobre o PER/Dcomp apresentado pela recorrente, conforme previsto no art. 280, inciso VI, da Portaria MF nº 125/2009. Já a decisão recorrida foi proferida pela DRJ em Porto Alegre/RS, autoridade competente para julgar a manifestação de inconformidade interposta contra o despacho decisório que indeferiu o pedido de ressarcimento e não homologou as Dcomp transmitidas.

No despacho decisório, consta o valor correto do pedido de ressarcimento/ compensação transmitido pela recorrente; já os fundamentos e a motivação das glosas dos créditos e, conseqüentemente, do indeferimento e da não homologação das Dcomp, constam da Informação Fiscal, parte integrante do despacho decisório.

Também, a decisão recorrida contém a motivação e a fundamentação da glosa dos créditos efetuada pela Fiscalização e mantida pela DRJ, conforme consta do seu voto condutor.

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.

Essa motivação e fundamentação 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 do despacho decisório nem da decisão recorrida.

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

No presente caso, o processo em julgamento 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. Assim, a decisão neste processo será aplicada àqueles oito.

Quanto aos outros (cinco), solicitamos a distribuição dos processos 10980.726089/2018-32 (autos de infração do PIS/Cofins) e 10980.905537/2018-62 (PER/Dcomp) para este Relator e serão relatados e julgados nesta mesma sessão; o processo 10980.905544/2018-64, encontra-se ainda na DRJ em Ribeirão Preto/SP, na equipe “CEGEP-COCAJ-RPO-SP-GESTOR02-PRR/DCOMP”, na atividade “Tratar CONTENCIOSO – Distribuição”; 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 de 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 carregadas 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 forma, 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, calculando e descontando o crédito sobre o valor total da aquisição, contrariando 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.2.6) 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, e) 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 realizadas 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 (i) fretes na transferência/movimentação de insumos (intercompany) e (ii) com fretes na remessa/retorno de bens consertados (assistência técnica/prestação de serviços) deve ser revertida.

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.

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 direta 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.

Assim, 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 dado 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 10.833/2003, 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 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 10.637/200 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 e integram seu custo final. 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 10.637/200 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 (frete) 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, rejeito as preliminares de nulidade do despacho decisório e da decisão recorrida, 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 (intecompany) de insumos e fretes para a remessa/retorno de bens cuja assistência e/ou prestação de serviços contratados pela recorrente; 4) 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.”

Quanto aos créditos extemporâneos, transcreve-se o entendimento majoritário da turma, expresso no voto vencedor do redator designado do acórdão paradigma:

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.

Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de 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. 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. Negar provimento ao recurso voluntário para manter as glosas das despesas sobre fretes de creme protetor Iuvex; sobre pedágio e seguro; sobre a despesa com paletes; sobre as despesas de “Serviços de Venda”, “de Reentrega”, “Transferência”, “Envio e Remessa” e “Retorno”; e sobre serviços decorrentes de importação (despesas alfandegárias, serviços aduaneiros e fretes internacionais). Negar provimento à reversão das glosas de créditos sobre as despesas com escolta. 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 Redator

Fl. 24 do Acórdão n.º 3301-013.506 - 3ª Seção/3ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.905543/2018-10

Declaração de Voto

Deixa-se de transcrever a declaração de voto apresentada, que pode ser consultada no acórdão paradigma desta decisão.