



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11040.900366/2015-15
ACÓRDÃO	3101-002.040 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	19 de junho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGRO MAQUINAS COMIN LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

PERDCOMP. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA CARF Nº 11.

Súmula CARF nº 11. Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

DECADÊNCIA. HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

A homologação tácita (§ 5º, do art. 74 da Lei nº 9.430/96) é reconhecida, apenas, nos casos em que a ciência do contribuinte, do teor do despacho decisório informando o resultado do pedido, se dá após o prazo de 05 anos da transmissão do PER/DCOMP.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

CONCEITO DE INSUMOS. PARECER NORMATIVO COSIT/RFB Nº 05/2018. TESTE DE SUBTRAÇÃO E PROVA. CRÉDITO NÃO RECONHECIDO.

São premissas a serem observadas pelo aplicador da norma, caso a caso, a essencialidade e/ou relevância dos insumos e a atividade desempenhada pelo contribuinte (objeto societário), além das demais hipóteses legais tratadas no art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002.

A falta de provas ou esclarecimentos sobre os insumos adquiridos pela contribuinte, impede que o julgador certifique à essencialidade ou relevância das despesas

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário. Este

juízo seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3101-002.038, de 19 de junho de 2024, prolatado no julgamento do processo 11040.900361/2015-92, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

Assinado Digitalmente

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Dionisio Carvallhedo Barbosa, Laura Baptista Borges, Rafael Luiz Bueno da Cunha (suplente convocado(a)), Luciana Ferreira Braga, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente), a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausente(s) o conselheiro(a) Renan Gomes Rego.

RELATÓRIO

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 87 do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de dezembro de 2023. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de acórdão de primeira instância que julgou improcedente Manifestação de Inconformidade, cujo objeto era a reforma do Despacho Decisório exarado pela Unidade de Origem, que analisou as informações relacionadas ao referido PER/DCOMP e não confirmou integralmente o direito creditório pedido pelo interessado. Conseqüentemente não houve a homologação total das compensações vinculadas e passou-se a cobrança do valor devedor consolidado, correspondente aos débitos indevidamente compensados. O pedido é referente ao ressarcimento de COFINS Não-Cumulativo Mercado Interno relativo ao 1º trimestre de 2010, no valor de R\$ 217.133,18 através do PER/DCOMP com demonstrativo de crédito nº 34654.65216.310113.1.1.11-2030, transmitido em 31/01/2013, pelo contribuinte/interessado acima identificado.

Os fundamentos do Despacho Decisório da Unidade de Origem e os argumentos da Manifestação de Inconformidade estão resumidos no relatório do acórdão recorrido. Em síntese, na sua ementa, estão sumariados os fundamentos da decisão, detalhados no voto:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

PRAZO PARA HOMOLOGAÇÃO DE COMPENSAÇÃO DECLARADA.

O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo é de 5 (cinco) anos contado da data da entrega da declaração de compensação.

EFEITOS DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS.

Cada decisão refere-se individualmente àquele determinado interessado, não havendo como entender que se há de aplicar, obrigatoriamente, ao presente caso, visto não terem efeito erga omnes.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CONDIÇÕES PARA O RECONHECIMENTO

A autoridade da RFB competente para decidir sobre o ressarcimento e a compensação poderá condicionar o reconhecimento do direito creditório à apresentação de documentos comprobatórios do referido direito.

PEDIDO DE RESSARCIMENTO/COMPENSAÇÃO. CERTEZA E LIQUIDEZ DO CRÉDITO PLEITEADO. ÔNUS DA PROVA.

A certeza e liquidez do direito creditório pleiteado pelo contribuinte são condições essenciais ao seu reconhecimento, incumbindo-lhe o ônus da prova.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA - BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS - DEFINIÇÃO

Somente dão origem a crédito na apuração não cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, os bens e serviços essenciais ou relevantes ao desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte, nos termos da decisão proferida pelo STJ nos autos do RESP nº 1.221.170/PR, da Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PACET/PGFN-MF, do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 5/2018 e da IN/RFB nº 1.911/2019.

TRIBUTAÇÃO CONCENTRADA NO FABRICANTE/IMPORTADOR E À ALÍQUOTA ZERO NOS REVENDEDORES

Na revenda de mercadorias em relação às quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária, a pessoa jurídica revendedora não poderá descontar créditos referentes às aquisições de tais mercadorias.

Cientificada, a recorrente interpôs Recurso Voluntário solicitando:

ANTE O EXPOSTO, REQUER a reforma do acórdão nº. 107-012.897, com:

- a) preliminarmente, sejam reconhecidas as ocorrências da prescrição intercorrente e decadência, bem como seja determinado a correção da declaração de definitividade do crédito tributário supostamente não impugnado;
- b) de acordo com a fundamentação supra, a reforma do acórdão recorrido, para que seja homologado a compensação e reconhecido o crédito em questão, homologando integralmente as compensações efetuadas pelo contribuinte.

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 consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O Recurso Voluntário além de tempestivo, preenche os demais requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Depreende-se do relatório que o cerne precípua do debate circunda o conceito de insumos e os critérios legais para fruição do crédito de PIS e COFINS não cumulativos, à luz do art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002, e do REsp nº 1.221.170/PR-RR.

Em primeira instância restaram mantidas as glosas efetuadas pela fiscalização concernentes:

- a) Aquisições de insumos junto a pessoas físicas e sobre vendas em operação própria (compra e venda pela Recorrente) – *matéria não impugnada*;
- b) Compras para revenda e sobre produtos vendidos à alíquota zero;
- c) Despesas operacionais e administrativas; e
- d) Depreciação do ativo imobilizado.

Portanto, a lide repousa sobre tais rubricas. Antes de enfrentar o mérito, cabe-nos examinar as preliminares arguidas pela Recorrente.

Preliminares ao mérito.**Da falta de fundamentação quanto à suposta matéria não impugnada.**

Genericamente, a Recorrente sustenta que a decisão recorrida demanda reforma, porquanto perfunctória, ou seja, decisão lavrada sem fundamentação legal a justificar negativa ao direito pleiteado. Reproduz-se:

Importante destacar o dever da Administração Pública em dar motivação a seus atos, nos termos dos artigos 2º, caput, e 50, da Lei 9.784/1999, segundo o qual “os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e fundamentos jurídicos” nas hipóteses previstas nos incisos, sendo que a motivação deve ser explícita, clara e congruente. Isso se deve ao fato de que aquilo que não é devidamente motivado dá ensejo à limitação do direito de defesa do contribuinte.

(...)

Todavia, da breve e atenta leitura às razões expostas na manifestação de inconformidade, bem como que aqui serão novamente arguidas, o recorrente entende, baseado na lei e nos julgados aplicáveis ao caso concreto, que tem direito amplo ao crédito.

Ou seja, durante toda a manifestação de inconformidade o recorrente fundamentou o seu direito ao amplo crédito, razão pela qual não se sustenta a vã fundamentação de apenas um parágrafo oriunda do acórdão recorrido, de que houve matéria não impugnada.

Portanto, somente por este ponto, a decisão oriunda do acórdão recorrido deve ser revista, de maneira que não se declare a definitividade do crédito tributário correspondente.

Primeiramente, a Recorrente não contrapõe a decisão recorrida de forma clara e explícita, uma vez que não demonstra efetiva preterição ao seu direito de defesa e que, de fato, apresentou os argumentos preclusos.

Em segundo plano, por simples leitura da manifestação de inconformidade em confronto com os fundamentos constantes no despacho decisório percebe-se parcela das rubricas não contestadas. O Relatório de Verificações Fiscal das contribuições para o ano de 2011 concluiu:

4.1. Irregularidades nos Valores Alocados de Crédito sobre Depreciação:

(...)

Verificou-se nas planilhas de controle deste crédito, entregue pelo interessado, unicamente apropriação de crédito para os meses de março, junho, setembro e dezembro, coincidindo estes períodos com estes créditos declarados conforme DICON's. Entretanto, sem haver base legal, a apuração encontra-se concentrada no último mês do trimestre.

Ainda, constatou-se que vários itens não são utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, tais como "luminoso back light dupla face", "impressora multifuncional samsung", "estante TS 12", "estante TS 02", "Conjunto Moveis P/Escritório", entre outros, devendo ser excluídos desta apuração.

Também o item descrito como "Valores de Bens Adquiridos antes do ano 2003" não é aceito, por não constar descrição completa, conforme intimação recebida onde foi solicitado CNPJ/CPF do alienante, se o bem foi adquirido novo ou usado, etc.

Assim, foi levado a planilha de controle dos créditos, Anexo I, deste Relatório Fiscal, os ajustes constantes neste item, tendo como base a planilha entregue pelo contribuinte e considerando somente os valores mensais dos bens do ativo imobilizado que estão de acordo com a legislação e no período declarado pelo contribuinte, conforme DICON's.

4.2. Irregularidades nos Valores Alocados de Crédito - "Despesas Operacionais (-) Sal. e Encargos":

Consta nas planilhas demonstrativas do crédito, linha denominada "Despesas Operacionais (-) Sal. e Encargos", onde o contribuinte apropria-se de vários itens demonstrados no arquivo de nome "Créditos sobre Demais Gastos 2011 Comin POR MÊS".xls.

(...)

Assim, os créditos demonstrados nestas planilhas, relativos a manutenção de bens do ativo imobilizado, propaganda, alimentação, entre outros, não podem ser considerados.

Conforme consta nesta planilha, e segundo conceito de insumo percorrido nesta análise, não serão considerado os gastos efetuados nos itens denominados pelo contribuinte como "30210000000000 - Propaganda e Promoção" e "3021100000000000 - Viagens Repres. E Cortesia", como também outros efetuados a pessoa física.

Por sua vez, são devidos os créditos quanto aos gastos efetuados nos itens denominados "3021900000000000 - Desp. Cam. Ford IDI 4581", "3021600000000000 - Desp. Cam. Placa IDO 2551", "3022200000000000 - Desp. Gol 1.0 ILM 5161", "3021800000000000 - Desp. Saveiro Verm. IEU 8657", "3041700000000000 - Desp. Cam. Strada IOI 0560", "3041800000000000 - Desp. Cam. Strada IOL 9044" e "3030900000000000 - Fretes e Carretos" por ser estes considerados como insumos na prestação de serviços feitos pela empresa.

Nestes itens não serão aceitos gastos em que não houve a descrição, com a numeração genérica da nota fiscal, e outros relativos a peças e serviços de oficina para estes bens, por serem do ativo imobilizado.

Quanto aos gastos efetuados no item denominado "3040800000000000 - Ferramentas/Manutenção/Mat. Serv./Consumo" chama a atenção que em vários itens consta como empresa participante "Agro Maquinas Comin", com CNPJ da empresa participante "88.083.48/0001-44", sendo todos estes glosados.

Também todas outras despesas constante neste item não foram aceitas por não se enquadrarem no conceito de insumo, com exceção das despesas com "locação de cilindro" pagos a pessoa jurídica.

Por sua vez, no item denominado "3041900000000000 - Prestação de Serviços", foi mantido os gastos efetuados com os prestadores de serviço pessoas jurídicas, excetuando os relativos a materiais de construção, papelaria, informática, serviços de impressão, compras de peças, manutenção, oficina e conserto de automóveis.

Todos os fretes prestados por pessoa jurídica, tidos como insumos, CFOP 1353 e CFOP 2353, demonstrados na planilha, foram aceitos e constam na planilha de apuração.

Estes ajustes constam nas planilhas de controle do crédito, anexa a este Relatório Fiscal - Anexo I.

4.3. Irregularidades nos Valores Alocados de Crédito - "Despesas Adm. Financ. (-) ProLabore":

Consta nas planilhas demonstrativas do crédito, linha denominada " Despesas Adm. Financ. (-) Pro-Labore", onde o contribuinte apropria-se de várias itens demonstrados no arquivo de nome "Créditos sobre Demais Gastos 2011 Comin POR MÊS".xls.

(...)

Conforme consta nesta planilha, e segundo conceito de insumo percorrido nesta análise, não será considerado os gastos efetuados nos itens denominados pelo

contribuinte como "30509000000000 - Comunicação (Telefone e Correios)", "30519000000000 - Despesas Diversas", "30512000000000 - Legais e Profissionais", "30511000000000 - Material de Escritório", "30513000000000 - Processamento de Dados e Sistemas", "30507000000000 - Reparo e Cons. Edifícios", "30524000000000 - Seguros", "30531000000000 - Prestação Serviço" e "30518000000000 - Viagens, Repres. E Cortesia".

Quanto ao item denominado "30508000000000 - Utilidades (Água e Luz)", será considerado somente os relativos aos gastos com luz, não havendo previsão legal para créditos com relação a dispêndios de água.

Estes ajustes constam nas planilhas de controle do crédito, anexa a este Relatório Fiscal - Anexo I.

4.4. Irregularidades nas "Compras para Revenda":

(...)

Para o caso tratado, salienta-se que os veículos classificados nos códigos estabelecidos pelo art. 1º da Lei nº 10.845, de 2002, assim como as peças e acessórios relacionados nos Anexos I e II da mesma Lei, estão sujeitos à tributação concentrada quanto ao PIS e a Cofins. Assim, os fabricantes e os importadores desses bens veículos ali classificados são responsáveis, na condição de substitutos, pelo recolhimento das contribuições devidas pelos comerciantes varejistas. Ainda quanto a isso, os valores das contribuições, objeto de substituição pelos fabricantes e importadores, serão cobrados do comerciante varejista por meio de nota fiscal de venda, fatura, duplicata ou documento específico distinto.

Assim, a cobrança da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação a esses produtos é realizada mediante a técnica de arrecadação denominada de incidência monofásica, ou, mais propriamente, concentrada, que consiste em aplicar alíquotas diferenciadas, mais elevadas, em um ponto estratégico da sua cadeia econômica, exonerando-se todos ou alguns dos demais pontos. No caso dos produtos ora em foco, a tributação concentra-se nas pessoas jurídicas fabricantes e nas importadoras.

Seguindo ainda a técnica de tributação concentrada, são reduzidas a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre as receitas auferidas pelos comerciantes atacadistas ou varejistas com a venda desses produtos, vedando, de outra parte, o direito a crédito relativamente à sua aquisição (art. 3º, inciso I, alínea "b", da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, na redação dada, respectivamente, pelos arts. 37 e 21 da Lei nº 10.865, de 2004).

Note-se que ainda por força dos art. 2º, § 1º, incisos III e IV, e do art. 3º, inciso I, alínea "b", da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, com a redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004 (arts. 21 e 37), é expressamente vedado descontar créditos calculados em relação aos veículos classificados nos códigos 87.01 a 87.06 da TIPI e aos produtos relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 2002, adquiridos para revenda.

Com estas premissas, efetuou-se a pesquisa por NCM na planilha entregue pelo contribuinte das compras em que houve apropriação de crédito da contribuição tratada, e verificou-se as irregularidades conforme tabela abaixo:

[omissis]

Também não são aceitas as compras de fornecedores pessoas físicas e/ou outras compras de mercadoria usada, conforme consta na descrição entregue. Estas devem ser acrescentadas a tabela mostrada acima, independente de NCM, bem como aquelas com NCM igual a zero, por não ser possível a conferência da correta apropriação do crédito.

Todos estes ajustes foram levados a planilha do Anexo I, constando estes ajustes na linha denominada "(Ajuste - Compras para Revenda)", diminuindo o montante do crédito apurado.

Consta no Anexo II, o qual faz parte deste Relatório Fiscal, relação pormenorizada das compras glosadas, conforme discorrido.

Para os meses de fevereiro e outubro, estes valores tiveram que ser limitados as compras para revenda do mês, o que demonstra descontrole entre as planilhas de apuração do crédito entregues pelo contribuinte e seu Dacon.

4.5. Irregularidades nas Vendas com Alíquota Zero:

No Termo de Início de Procedimento Fiscal e Intimação, no seu item nº 2, foi solicitado ao contribuinte a demonstração de todas as vendas (a vista ou a prazo) no mercado interno dos produtos sujeitos a alíquota zero para o período tratado.

Em 20/07/2015, foi entregue planilha cumprindo parcialmente esta determinação, detalhada por número da nota fiscal, data da venda, nome do participante, CNPJ ou CPF do participante, NCM, valor em R\$, descrição da mercadoria e chave da nota fiscal eletrônica, quando existente.

Foi constatado nesta planilha vários itens com apresentação de NCM 0, não sendo possível sua conferência por parte desta fiscalização. Assim, por não ter o contribuinte demonstrado seu direito, tendo em vista a falta destas NCM, todas as vendas com NCM 0 foram excluídas das vendas com alíquota zero, nos valores conforme tabela abaixo:

[omissis]

Também, consta nesta apuração apresentada pelo contribuinte, várias vendas com alíquota zero para a Agromáquinas Comin Ltda, CNPJ 88.083.498/0001-44, as quais indevidamente aumentam a porcentagem dos créditos para ressarcimento, devendo também ser excluídas da apuração. A tabela abaixo mostra resumidamente estas quantias mensais:

[omissis]

Salienta-se que na tabela anterior - NCM 0 - foi excluído as vendas para o CNPJ 88.083.498/0001-44 com objetivo de não gerar exclusões redundantes.

Tais ajustes foram levados à planilha do anexo I, diminuindo a linha denominada "Faturamento Alíquota Zero".

4.6. Irregularidades nas Planilhas Demonstrativas do Crédito e Dacon's:

(...)

Tais planilhas foram entregues em 06/05/2015, e constatou-se várias divergências em valores daqueles que constam nos Dacon's entregues pela empresa. Tais divergências são resumidas na tabela abaixo, em alguns meses, mostradas em R\$

Mês	Valores em R\$	
	Planilha	Dacon
	Descrição na Planilha	Descrição no Dacon
	Compras para Revenda	Beis para Revenda
jan	2.184.270,27	2.072.942,48
fev	852.769,83	440.610,83
mar	628.537,23	621.537,23
abr	1.056.471,04	1.038.083,87

Tendo em vista a obrigatoriedade do Dacon para o contribuinte auditado, e sendo este o demonstrativo exigido pela legislação para demonstrar a apuração das contribuições tratadas, inclusive com fichas específicas para os créditos, foi levado a apuração os valores conforme esta declaração.

Cabe ao contribuinte efetuar a retificação dos Dacon's, conforme previsto pela legislação referente ao assunto, inclusive quanto ao prazo para isto, caso entenda ser correto os valores constantes em suas planilhas.

Tais ajustes foram levados à planilha do anexo I, fazendo constar nesta as informações declaradas nos respectivos Dacon's.

5. DA NÃO COMPROVAÇÃO DO DIREITO AO CRÉDITO:

(...)

No presente caso, o contribuinte apesar de regularmente intimado, não conseguiu provar de forma inequívoca seu direito a totalidade do crédito pleiteado devido a não ter entregue de maneira completa e efetiva várias planilhas com as informações solicitadas.

Estas planilhas são o substrato da apuração do crédito pleiteado, e sem elas fica prejudicada a conciliação dos registros contábeis com os documentos fiscais.

Por sua vez, estão abarcados pela inconformidade apresentada pela Recorrente os argumentos infratranscritos:

(...)

3. DO MÉRITO

3.1 DO DIREITO AO CRÉDITO DE PIS e COFINS NAS COMPRAS PARA REVENDA E NAS VENDAS COM ALÍQUOTA ZERO.

(...)

Ademais, no que tange ao regime monofásico ou alíquota zero, cabe salientar que o crédito de PIS e COFINS sobre todos os insumos (matérias primas, mercadorias para revenda, materiais de consumo, despesas operacionais, etc.) pode ser reivindicado com base no art. 17, da Lei 11.033/2004, in verbis:

(...)

Com isso, mesmo que as máquinas revendidas pela contribuinte tenham alíquota O, tem a empresa direito à manutenção dos créditos vinculados à essas operações.

Dessa forma, de acordo com o regime constitucional da não-cumulatividade aliado ao entendimento atual doutrinário, se a intenção do legislador era desonerar o contribuinte, não há motivos plausíveis para a Fiscalização restringir o creditamento do PIS e COFINS, sendo imperiosa a revisão do despacho decisório com relação às compensações não homologadas.

(...)

3.2 DO DIREITO AO CRÉDITO SOBRE DESPESAS OPERACIONAIS E ADMINISTRATIVAS

(...)

Pois bem, levando em consideração o entendimento citado acima, chega-se a conclusão de que o relatório fiscal não considerou a correta interpretação da norma. Isso porque, a contribuinte possui direito aos créditos sobre despesas administrativas, como as de comunicação- telefone e correios; despesas diversas — legais e profissionais; material de escritório; processamento de dados; reparos e construção de edifícios; seguros; viagens de representantes.

Tais despesas são utilizadas diretamente pelo contribuinte na sua atividade, bem como na prestação de serviços de manutenção e de oficina. Logo, as despesas com ferramentas e manutenção, bem como de reparo de seus edifícios, são, evidentemente, despesas com insumo, que devem gerar crédito de PIS e COFINS.

Da mesma forma, e utilizando os ensinamentos doutrinários e jurisprudenciais supra citados, as despesas com processamento de dados e de comunicação são essenciais para qualquer atividade empresarial.

Tais despesas são inerentes ao funcionamento da empresa, uma vez que que é condição essencial e indispensável para a produção de mercadorias e para a prestação de serviços, a comunicação por meio de telefones e internet. Por conseguinte, são despesas que decorrem da forma de administração interna e por tal motivo caracterizam-se como despesas de insumo que geram créditos de PIS e de COFINS.

Nesse sentido, no que concerne às despesas operacionais, o entendimento é o mesmo. As despesas de viagens de representantes são igualmente necessárias para o funcionamento, bem como as despesas com propaganda, ferramentas para a prestação de serviços, manutenção, material de serviço e material de consumo. Todas geram créditos de PIS e de COFINS, para compensar com débitos das mesmas contribuições, uma vez que são despesas necessárias para gerar a receita tributada por estas mesmas contribuições.

(...)

Com isso e por todo o exposto acima, não restam dúvidas de que a empresa tem direito ao crédito sobre DESPESAS OPERACIONAIS (de propaganda, de viagens de representantes, de materiais de construção, papelaria, informática, serviços de impressão, compras de peças, manutenção, oficina e conserto de automóveis, de ferramentas e demais materiais de consumo), e sobre DESPESAS ADMINISTRATIVAS (comunicação — telefone e correios, diversas, legais e profissionais, material de

escritório, processamento de dados e sistemas, reparo e construção de edifícios, seguros, prestação de serviço, viagens e ÁGUA), razão pela qual a autuação é equivocada e o despacho decisório deve ser reformado, com a admissão destes créditos e sua consequente compensação.

3.3. DO DIREITO AO CRÉDITO SOBRE DEPRECIACÃO DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO

Pelas mesmas razões expostas acima, não pode a fiscalização restringir o crédito sobre depreciação de bens do ativo imobilizado. Ora, da mesma forma que não consegue operar sem telefone, sem propaganda, sem viagem de vendedores, sem material de escritório, etc., a empresa igualmente não consegue gerar receita sem estrutura, sem prédios, sem ferramentas. Logo, todos os encargos de depreciação relativos a máquinas e equipamentos, incorporados ao ativo imobilizado, independentemente da data de aquisição, geram créditos compensáveis de PIS e COFINS. Assim, por exemplo, impressora, luminoso, estantes, móveis de escritório, geram créditos de PIS e COFINS, diferentemente do que concluiu a fiscalização. Todos estes bens foram devidamente lançados na contabilidade, e como não houve desclassificação da escrita fiscal, serve ela como base para a apuração do crédito de PIS e COFINS.

Por conseguinte, havendo lançamento de ativo imobilizado, a sua consequente depreciação, gera crédito de PIS e COFINS, devendo também neste ponto ser revisto o despacho, para admitir o crédito e a sua respectiva compensação.

4. DA ILEGALIDADE DA AUTUAÇÃO POR NÃO CONSTAR O NCM

Com relação às autuações de vários créditos por conta do NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul - código do produto) não ter sido informado (constando NCM = 0), é mister afirmar que são destituídas de fundamentação legal.

Ocorre que, até o ano de 2014 NÃO HAVIA A OBRIGAÇÃO DE CONSTAR O NCM. Tanto é verdade, que nas notas fiscais eletrônicas, emitidas pelos fornecedores, e relacionadas pela fiscalização no ANEXO II do Relatório de Verificações Fiscais, NÃO CONSTA O NCM. SOMENTE A PARTIR DO Ajuste SINIEF 22/13, AS EMPRESAS COMERCIAIS PASSARAM A TER A OBRIGAÇÃO DE INFORMAR A NCM em suas Notas Fiscais Eletrônicas.

Sendo assim, não há fundamentação legal para a exigência do NCM se, no período objeto da fiscalização, não havia esta obrigação. Consequentemente, é ilegal a glosa dos créditos feitos por produtos sem NCM, uma vez que não havia esta obrigação na época das operações e dos respectivos créditos de PIS e de COFINS.

Desta forma resta claro o direito da Recorrente, devendo, portanto, ser reformada a decisão proferida, conforme razões acima tecidas.

Das matérias versadas no despacho decisório, conclui-se, pois, que estão cobertas pelo manto da preclusão, aquelas arroladas abaixo:

- (i) No item 4.1. Irregularidades nos Valores Alocados de Crédito sobre Depreciação, os valores sobre os bens adquiridos antes do ano de 2003, por falta de descrição completa de informações;
- (ii) No item 4.2. Irregularidades nos Valores Alocados de Crédito - "Despesas Operacionais (-) Sal. e Encargos",

- a. as despesas com "3021900000000000 - Desp. Cam. Ford IDI 4581", "3021600000000000 - Desp. Cam. Placa IDO 2551", "3022200000000000 - Desp. Gol 1.0 ILM 5161", " 3021800000000000 - Desp. Saveiro Verm. IEU 8657", "3041700000000000 - Desp. Cam. Strada IOI 0560", "3041800000000000 - Desp. Cam. Strada IOL 9044" e "3030900000000000 - Fretes e Carretos", sem descrição completa sobre os dados dos encargos, e nos casos em que houve registro dos bens no ativo imobilizado;
- b. Despesas contraídas em vendas e aquisições pela própria Recorrente;
- c. Despesas com "locação de cilindro" pagos a pessoa jurídica;
- (iii) No item 4.4. Irregularidades nas "Compras para Revenda", compras de fornecedores pessoas físicas e/ou outras compras de mercadoria usada;
- (iv) No item 4.5. Irregularidades nas Vendas com Alíquota Zero, vendas efetuadas para a própria Recorrente;
- (v) No tópico 4.6. Irregularidades nas Planilhas Demonstrativas do Crédito e Dacon's, divergências entre informações prestadas pela empresa e aquelas fornecidas em Dacon.

Segundo o art. 15 do Decreto nº 70.235/72, a manifestação de inconformidade instaura a fase litigiosa do processo administrativo. Sua apresentação é o momento próprio para exposição de todas as matérias de defesa, sob pena de preclusão, incluindo a entrega de provas do direito alegado:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

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.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição.(Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

O desatendimento da referida, reitero, implica na preclusão lógica:

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997)(Produção de efeito)

Sendo assim, além das matérias já apontadas pela DRJ que não foram objeto de inconformidade, de já, resultado no não conhecimento por esta Julgadora. Ademais, como visto anteriormente, outras temáticas também não foram

contestadas, acarretando também no não conhecimento, vez que igualmente incorrida a preclusão.

Dito isso, não vejo máculas na decisão recorrida e, de conseguinte, mantenho o não conhecimento das matérias.

Da prescrição intercorrente.

Acerca da prescrição intercorrente suscitada, sem razão a Recorrente, eis que sedimentado o tema neste Tribunal Administrativo, por ocasião da edição da Súmula Vinculante CARF nº 11, a saber:

Súmula CARF nº 11. Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Rejeito, assim, a preliminar de prescrição.

Homologação tácita. Decadência das compensações entre 2009 e 2010.

Em síntese, sugere a Recorrente que o prazo de manifestação da Autoridade Fiscal sobre o PER/DCOMP transmitido estaria alcançado pela decadência, por essa razão pede que as compensações declaradas sejam homologadas tacitamente.

Certo é que a homologação tácita buscada pela Recorrente seria possível se expirado o prazo de apreciação do pedido de compensação pela Autoridade Fiscal, a teor do § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 *in verbis*:

Art. 74. [omissis]

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pela sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)

No caso em tela, as compensações foram transmitidas em 31/01/2013, tendo sido a Recorrente cientificada do despacho decisório que reconheceu parte dos créditos e homologou parcialmente a DCOMP nº 07126.63039.310113.1.3.11-0002, em 22/12/2015, logo não há que se falar em homologação tácita.

Isto posto, afasto a homologação tácita arguida.

Mérito Recursal.

Conceito de insumos. Apuração de crédito das contribuições ao PIS e COFINS sobre bens e serviços necessários ao processo de fabricação ou produção de mercadorias destinadas à venda.

O tema é recorrente no CARF, sendo aplicado por seus conselheiros o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça firmado no bojo do REsp nº 1.221.170/PR, julgado na sistemática dos Recursos Repetitivos (alínea 'b', inciso II do art. 98¹ e art. 99², ambos da Portaria MF nº 1.634/2023), posteriormente objeto do Parecer Normativo COSIT/RFB Nº 05/2018.

O referido Parecer consolida a definição de insumos e os parâmetros a serem observados pela fiscalização para o reconhecimento do crédito com amparo no inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002, sendo eles:

168. Como características adicionais dos bens e serviços (itens) considerados insumos na legislação das contribuições em voga, destacam-se:

a) somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros, excluindo-se do conceito itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil, etc., bem como itens relacionados à atividade de revenda de bens;

b) permite-se o creditamento para insumos do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços, e não apenas insumos do próprio produto ou serviço comercializados pela pessoa jurídica;

c) o processo de produção de bens encerra-se, em geral, com a finalização das etapas produtivas do bem e o processo de prestação de serviços geralmente se encerra com a finalização da prestação ao cliente, excluindo-se do conceito de insumos itens utilizados posteriormente à finalização dos referidos processos, salvo exceções justificadas (como ocorre, por exemplo, com os itens que a legislação específica exige aplicação pela pessoa jurídica para que o bem produzido ou o serviço prestado possam ser comercializados, os quais são considerados insumos ainda que aplicados sobre produto acabado);

.....

e) a subsunção do item ao conceito de insumos independe de contato físico, desgaste ou alteração química do bem-insumo em função de ação diretamente exercida sobre o produto em elaboração ou durante a prestação de serviço;

¹ Art. 98. Fica vedado aos membros das Turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou decreto que:

[omissi]

II - fundamente crédito tributário objeto de:

[omissi]

b) Decisão transitada em julgado do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, proferida na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, na forma disciplinada pela Administração Tributária;

[omissi]

² Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

.....

h) havendo insumos em todo o processo de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços, permite-se a apuração de créditos das contribuições em relação a insumos necessários à produção de um bem-insumo utilizado na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo);

Consecutivamente, foi editada a IN RFB nº 2.121/2022 que reforça as normas de apuração e fiscalização das contribuições, de modo a validar, em definitivo, as hipóteses de creditamento de PIS e COFINS, inclusive, ao prescrever as possibilidades de apuração de insumos sobre insumos, que se expõe:

Art. 175. Compõem a base de cálculo dos créditos a descontar da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, no regime de apuração não cumulativa, os valores das aquisições efetuadas no mês de (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21):

I - bens e serviços utilizados como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda; e

II - bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços.

§ 1º Incluem-se entre os bens referidos no caput, os combustíveis e lubrificantes, mesmo aqueles consumidos na produção de vapor e em geradores da energia elétrica utilizados nas atividades de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 2º Não se incluem entre os combustíveis e lubrificantes de que trata o § 1º aqueles utilizados em atividades da pessoa jurídica que não sejam a produção ou fabricação de bens ou a prestação de serviços.

§ 3º Excetua-se do disposto no inciso II do caput, o pagamento de que trata o inciso I do art. 421, devido ao concessionário pelo fabricante ou importador em razão da intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 37; e Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 4º Deverão ser estornados, os créditos relativos aos bens utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda e que tenham sido furtados ou roubados, inutilizados ou deteriorados, destruídos em sinistro, ou ainda empregados em outros produtos que tenham tido a mesma destinação (Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, § 13, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21, e art. 15, inciso II, com redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004, art. 26).

Art. 176. Para efeito do disposto nesta Subseção, consideram-se insumos, os bens ou serviços considerados essenciais ou relevantes para o processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços (Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de

2004, art. 37; eLei nº 10.833, de 2003, art. 3º, caput, inciso II, com redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004, art. 21).

§ 1º Consideram-se insumos, inclusive:

I - bens ou serviços necessários à elaboração de insumo em qualquer etapa anterior de produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros (insumo do insumo);

II - bens ou serviços que, mesmo utilizados após a finalização do processo de produção, de fabricação ou de prestação de serviços, tenham sua utilização decorrente de imposição legal;

III - combustíveis e lubrificantes consumidos em máquinas, equipamentos ou veículos responsáveis por qualquer etapa do processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços;

IV - bens ou serviços aplicados no desenvolvimento interno de ativos imobilizados sujeitos à exaustão e utilizados no processo de produção, de fabricação ou de prestação de serviços;

V - bens e serviços aplicados na fase de desenvolvimento de ativo intangível que resulte em:

a) insumo utilizado no processo de produção ou fabricação de bens destinados à venda ou de prestação de serviços; ou

b) bem destinado à venda ou em serviço prestado a terceiros;

VI - embalagens de apresentação utilizadas nos bens destinados à venda;

VII - bens de reposição e serviços utilizados na manutenção de bens do ativo imobilizado utilizados em qualquer etapa do processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços cuja utilização implique aumento de vida útil do bem do ativo imobilizado de até um ano;

VIII - serviços de transporte de insumos e de produtos em elaboração realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica;

IX - equipamentos de proteção individual (EPI);

X - moldes ou modelos utilizados para dar forma desejada ao produto produzido, desde que não contabilizados no ativo imobilizado;

XI - materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização de ativos utilizados em qualquer etapa da produção de bens ou da prestação de serviços;

XII - contratação de pessoa jurídica fornecedora de mão de obra para atuar diretamente nas atividades de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços;

XIII - testes de qualidade aplicados sobre matéria-prima, produto intermediário e produto em elaboração e sobre produto acabado, desde que anteriormente à comercialização do produto;

XIV - a subcontratação de serviços para a realização de parcela da prestação de serviços;

XVI - frete e seguro no território nacional quando da importação de bens para serem utilizados como insumos na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros;

XVII - frete e seguro no território nacional quando da importação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na produção de bem destinado à venda ou na prestação de serviço a terceiros;

XX - parcela custeada pelo empregador relativa ao vale-transporte pago para a mão de obra empregada no processo de produção ou de prestação de serviços; e

XXI - dispêndios com contratação de pessoa jurídica para transporte da mão de obra empregada no processo de produção de bens ou de prestação de serviços.

§ 2º Não são considerados insumos, entre outros:

I - bens incluídos no ativo imobilizado;

II - embalagens utilizadas no transporte de produto acabado;

III - bens e serviços utilizados na pesquisa e prospecção de minas, jazidas e poços de recursos minerais e energéticos que não cheguem a produzir bens destinados à venda ou insumos para a produção de tais bens;

IV - bens e serviços aplicados na fase de desenvolvimento de ativo intangível que não chegue a ser concluído ou que seja concluído e explorado em áreas diversas da produção ou fabricação de bens e da prestação de serviços;

V - serviços de transporte de produtos acabados realizados em ou entre estabelecimentos da pessoa jurídica;

VI - despesas destinadas a viabilizar a atividade da mão de obra empregada no processo de produção ou fabricação de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, cursos, plano de saúde e seguro de vida;

VII - dispêndios com inspeções regulares de bens incorporados ao ativo imobilizado;

VIII - dispêndios com veículos, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados no setor administrativo, vendas, transporte de funcionários, entrega de mercadorias a clientes, cobrança, etc.;

IX - dispêndios com auditoria e certificação por entidades especializadas;

X - testes de qualidade não associados ao processo produtivo, como os testes na entrega de mercadorias, no serviço de atendimento ao consumidor, etc.;

XI - bens e serviços utilizados, aplicados ou consumidos em operações comerciais; e

XII - bens e serviços utilizados, aplicados ou consumidos nas atividades administrativas, contábeis e jurídicas da pessoa jurídica.

[omissis]

Art. 177. Também se consideram insumos, os bens ou os serviços especificamente exigidos por norma legal ou infralegal para viabilizar as atividades de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades. (grifos nossos)

Restou assentado, portanto, que a essencialidade e/ou relevância dos insumos serão apreciadas pelo julgador, caso a caso, e de acordo com a atividade desempenhada pelo contribuinte (objeto societário).

Além da análise da operação empresarial, a demonstração do emprego do insumo no processo produtivo ou na prestação dos serviços pelo contribuinte também é elemento fundamental. Ou seja, não basta afirmar que o insumo adquirido é imprescindível, é preciso demonstrar como é consumido (etapas e nuances na cadeia produtiva), a teor dos artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/72.

No caso em tela, de acordo com o Estatuto Social anexado aos autos, a Recorrente se dedica às atividades de:

II - DO OBJETIVO SOCIAL

ARTIGO 5º - A sociedade tem como objetivo social o comércio de peças, acessórios, tratores, máquinas e implementos agrícolas, representações de máquinas e implementos agrícolas, o comércio de arroz, soja, adubos e defensivos agrícolas e também prestação de serviços de manutenção e reparação de veículos automotores.

Tem-se, pois, duas premissas essenciais a serem observadas em relação ao conceito de insumos para fins de aplicação do inciso II do art. 3º das Leis nºs 10.833/2003 e 10.637/2002, o teste da subtração e a prova.

Avanço para a análise das rubricas glosadas pela fiscalização consignadas em despacho decisório, objeto do presente expediente recursal.

Dos bens e serviços glosados pela fiscalização.

Compras para revendas e vendas com alíquota zero.

Citando jurisprudências do judiciário, a Recorrente sustenta que o seu direito ao crédito das contribuições sobre as compras e vendas/revendas sujeitas à alíquota zero está amparado no art. 17 da Lei nº 11.033/2004, veja:

(...)

Ademais, no que tange ao regime monofásico ou alíquota zero, cabe salientar que o crédito de PIS e COFINS sobre todos os insumos (matérias primas, mercadorias para revenda, materiais de consumo, despesas operacionais, etc.) pode ser reivindicado com base no art. 17, da Lei 11.033/2004, in verbis:

“Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações.”

Com isso, mesmo que as máquinas revendidas pela contribuinte tenham alíquota 0, tem a empresa direito à manutenção dos créditos vinculados a essas operações.

Pois bem, a matéria de fundo levada a cabo circunda as revendas de máquinas pela Recorrente.

De início, pelo que diz a norma citada pela Recorrente, é possível a manutenção dos créditos nas vendas não tributadas, pelo vendedor, o que não é caso da Recorrente que figura como revendedora.

À luz da legislação do PIS e da COFINS (10.637/2002 e 10.833/2003), estão no rol de custos ou despesas incluídos na base de cálculo do crédito os seguintes:

Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito)(Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) no inciso III do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos)

b) nos §§ 1º e 1º-A do art. 2º desta Lei; (Redação dada pela lei nº 11.787, de 2008) (Vide Lei nº 9.718, de 1998)

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; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III - energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

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

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

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

X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de

prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)

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)(Vigência)

O dispositivo ainda traz ressalvas para que se possa apurar o crédito:

§ 2º Não dará direito a crédito o valor: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - de mão de obra paga a pessoa física; (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)

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; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)

III - do ICMS que tenha incidido sobre a operação de aquisição. (Incluído pela Lei nº 14.592, de 2023)

§ 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;

III - aos bens e serviços adquiridos e aos custos e despesas incorridos a partir do mês em que se iniciar a aplicação do disposto nesta Lei.

Em relação à revenda, conclui-se que estão excluídos da base de cálculo do crédito das contribuições, o seguinte:

(i) Os bens adquiridos para revenda cuja contribuição foi exigida da empresa vendedora na qualidade de substituta tributária; (inciso III, § 3º do art. 1º); e,

(ii) Produtos isentos adquiridos para revenda, não comporta crédito (inciso II do § 2º do art. 3º).

Quanto aos produtos vendidos à alíquota zero, de fato o art. 17 da Lei nº 11.033/2004 permite tal hipótese, recaído o trabalho de verificação sobre as classificações fiscais dos produtos.

No caso em tela, além da inconsistência encontrada pela fiscalização acerca das divergências entre Dacon e planilha entregue pela Recorrente – *matéria não impugnada* -, o argumento da Recorrente está firmado em premissa equivocada art. 17 da Lei nº 11.033/2004 (revenda), e sem fundamentação legal.

E, mais, a Recorrente sequer demonstra que as aquisições se deram com incidência do PIS e da COFINS ou, ainda, deu o suporte necessário à fiscalização para que pudesse identificar e confirmar a higidez do crédito, dada a ausência de dados pela Recorrente a respeito da NCM.

Como visto, a defesa está balizada em argumentos perfunctórios, sem elementos de provas capazes de refutar os fatos apresentados pela fiscalização,

posteriormente reafirmados pela DRJ, mesmo ciente da necessidade, como no caso da indicação dos NCM.

Dessarte, irreparável a decisão que adoto em complemento às razões já esmiuçadas no presente voto:

(...)

Como já visto, o art. 3º das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 expressamente excetua o desconto de créditos de bens adquiridos para revenda em relação aos quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária. Portanto, o interessado que é revendedor comerciante varejista, ao revender essas mercadorias com alíquota zero que já sofreram a tributação concentrada nos vendedores fabricantes/importadores, não pode apurar créditos sobre essas mercadorias na modalidade de creditamento: “bens adquiridos para revenda”. Assim cabe à fiscalização solicitar o NCM das mercadorias adquiridas e revendidas para verificar se houve apuração de créditos em relação a elas quando da análise do pedido de reconhecimento de crédito efetuado pelo interessado.

Assim, corretas as glosas aplicadas pela fiscalização sobre os produtos e mercadorias que o interessado não conseguiu comprovar suas respectivas NCM e que influenciaram na apuração de créditos e influenciaram na proporção das vendas à alíquota zero.

Crédito sobre as despesas operacionais e administrativas.

As premissas legais que comportam a hipótese de creditamento já foram abordadas no voto, do mesmo modo a indicação das atividades desempenhadas pela Recorrente. Relembro comércio de peças, acessórios, tratores, máquinas, arroz, soja, adubos, defensivos agrícolas e prestação de serviços de manutenção e reparação de veículos.

Dito isso, permanecem glosadas as rubricas:

- (i) Despesas operacionais: propaganda, de viagens de representantes, de materiais de construção, papelaria, informática, serviços de impressão, compras de peças, manutenção, oficina e conserto de automóveis, de ferramentas e demais materiais de consumo e gastos sem descrição; e,
- (ii) Despesas administrativas: comunicação (telefone e correios), despesas diversas, legais e profissionais, material de escritório, processamento de dados e sistemas, reparo e construção de edifícios, seguros, prestação de serviço, viagens, representação e cortesia, e água.

Adotando o teste de subtração, entendo que todas as glosas permanecem. Outrossim para as despesas sem descrição, já que sem informações sobre os insumos a fiscalização não é capaz, assim como esta Julgadora, de verificar a essencialidade e/ou necessidade na estrutura produtiva ou de prestação de serviços pela Recorrente.

A Recorrente teve oportunidade de esclarecer as aplicações dos bens e serviços, apesar disso entrega recurso superficial.

Posto isto, mantenho as glosas.

Crédito sobre depreciação.

São argumentos recursais da empresa Recorrente:

Pelas mesmas razões expostas acima, não pode a fiscalização restringir o crédito sobre depreciação de bens do ativo imobilizado. Ora, da mesma forma que não consegue operar sem telefone, sem propaganda, sem viagem de vendedores, sem material de escritório, etc., a empresa igualmente não consegue gerar receita sem estrutura, sem prédios, sem ferramentas. **Logo, todos os encargos de depreciação relativos a máquinas e equipamentos, incorporados ao ativo imobilizado, independentemente da data de aquisição, geram créditos compensáveis de PIS e COFINS. Assim, por exemplo, impressora, luminoso, estantes, móveis de escritório, geram créditos de PIS e COFINS, diferentemente do que concluiu a fiscalização.** Todos estes bens foram devidamente lançados na contabilidade, e como não houve desclassificação da escrita fiscal, serve ela como base para a apuração do crédito de PIS e COFINS.

Por conseguinte, havendo lançamento de ativo imobilizado, a sua consequente depreciação, gera crédito de PIS e COFINS, devendo também neste ponto ser revisto o despacho, para admitir o crédito e a sua respectiva compensação. (grifos nossos)

Partindo dos mesmos pressupostos legais, especialmente a falta de demonstração pela Recorrente à essencialidade ou relevância dos bens incorporados ao ativo imobilizado, entendo irreparável a decisão recorrida, de modo que adoto, em parte, como complemento ao presente voto:

(...)

Estas Leis também preveem a apuração de crédito na depreciação de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa, mas não é o caso do litígio aqui tratado.

Como visto, o direito ao crédito relativo à depreciação de máquinas e equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado está restrito apenas aos que são locados a terceiros ou utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, o que não é o caso das glosas aplicadas.

Também foram glosados itens com descrição incompleta, sem as informações solicitadas mediante intimação no curso da fiscalização, e como já visto anteriormente nesse voto, querendo o contribuinte apurar créditos contra a Receita Federal do Brasil e pedi-los em ressarcimento ou compensá-los com débitos de outros tributos, passa a ter o ônus probatório consoante art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil (CPC/2015), utilizado subsidiariamente no processo administrativo fiscal. A verificação da liquidez e certeza do crédito postulado baseia-se no art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), como requisito presente nas análises de direitos creditórios em pedidos de ressarcimento, restituição ou compensação.

Ilegalidade da Autuação. Ausência de NCM nos documentos fiscais.

Por derradeiro, a Recorrente arguiu ilegalidade da autuação por não constar a NCM nas notas fiscais, afirmando:

(...)

Ocorre que, até o ano de 2014 NÃO HAVIA A OBRIGAÇÃO DE CONSTAR O NCM. Tanto é verdade, que nas notas fiscais eletrônicas, emitidas pelos fornecedores, e relacionadas pela fiscalização no ANEXO II do Relatório de Verificações Fiscais, NÃO CONSTA O NCM.

SOMENTE A PARTIR DO Ajuste SINIEF 22/13, AS EMPRESAS COMERCIAIS PASSARAM A TER A OBRIGAÇÃO DE INFORMAR A NCM em suas Notas Fiscais Eletrônicas.

Sendo assim, não há fundamentação legal para a exigência do NCM se, no período objeto da fiscalização, não havia esta obrigação. Consequentemente, é ilegal a glosa dos créditos feitos por produtos sem NCM, uma vez que não havia esta obrigação na época das operações e dos respectivos créditos de PIS e de COFINS.

Sobre o tema manifestou-se a DRJ:

(...)

De fato, no período em análise, não havia a obrigatoriedade de informar a NCM em suas notas fiscais eletrônicas. Mas, querendo o contribuinte apurar créditos contra a Receita Federal do Brasil e pedi-los em ressarcimento ou compensá-los com débitos de outros tributos, passa a ter o ônus probatório consoante art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil (CPC/2015), utilizado subsidiariamente no processo administrativo fiscal:

(...)

A autoridade da RFB competente para decidir sobre os pedidos de ressarcimento/compensação do interessado, a fim de verificar a exatidão das informações prestadas, condicionou o reconhecimento do direito creditório intimando-o a apresentação de planilha contendo informações, entre as quais o NCM dos produtos adquiridos em que houve apropriação de crédito.

Não se tratou de capricho da fiscalização, pois de acordo com as Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03, não pode o interessado, que é revendedor comerciante varejista, apurar (com o propósito de depois descontar) créditos sobre aquisições de determinados produtos que revende à alíquota zero, especificados por NCM na Lei nº 10.485/02, pois tais produtos têm sua tributação concentrada nos vendedores fabricantes ou nos vendedores importadores.

Como já visto, o art. 3º das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 expressamente excetua o desconto de créditos de bens adquiridos para revenda em relação aos quais a contribuição seja exigida da empresa vendedora, na condição de substituta tributária. Portanto, o interessado que é revendedor comerciante varejista, ao revender essas mercadorias com alíquota zero que já sofreram a tributação concentrada nos vendedores fabricantes/importadores, não pode apurar créditos sobre essas mercadorias na modalidade de creditamento: “bens adquiridos para revenda”. Assim cabe à fiscalização solicitar o NCM das mercadorias adquiridas e

revendidas para verificar se houve apuração de créditos em relação a elas quando da análise do pedido de reconhecimento de crédito efetuado pelo interessado.

Acerta a DRJ.

Exaustivamente visto, não são todos os casos em que a Recorrente, na qualidade de revendedora, fruirá de crédito de PIS e COFINS sobre as aquisições e vendas, tal qual as compras de insumos.

Assim como a DRJ, de fato, os contribuintes estavam desobrigados a lançar a NCM dos produtos nos documentos fiscais. Não obstante, a ausência de NCM bloqueia o trabalho fiscal, porque sem tal dado, não é possível identificar se o produto está protegido pela incidência da contribuição, se encontra-se nas exceções nos casos de vendas, e certificar a própria essencialidade em relação às atividades prestadas pela Recorrente.

Isto posto, a NCM é, sim, elemento fundamental.

Empregando os critérios já apontados, levando-se em conta a falta de provas e informações com relação a NCM dos produtos adquiridos, resta prejudicada a análise do pedido da Recorrente.

Glosas mantidas.

Sendo assim, inexistente direito ao crédito apurado, a homologação da compensação resta prejudicada.

Ante o exposto, rejeito as preliminares arguidas pela Recorrente e, no mérito, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Conclusão

Importa registrar que as situações fática e jurídica destes autos se assemelham às verificadas 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. 87 do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares arguidas pela Recorrente e, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Marcos Roberto da Silva – Presidente Redator