



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11065.725097/2014-32
ACÓRDÃO	3001-004.075 – 3ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MAX METALÚRGICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

CONCEITO DE INSUMOS PARA FINS DE CREDITAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.

Os acórdãos proferidos pelo E. STJ na sistemática de Recurso Repetitivo vinculam ao CARF e seus Conselheiros.

O E. STJ firmou entendimento em sede de recurso repetitivo (Tema 779), segundo o qual o critério jurídico adequado para a caracterização do direito à tomada de créditos é a necessidade e essencialidade do item em relação à atividade econômica do contribuinte.

ICMS. TEMA 69 DO E. STF.

Há concomitância processual quando o mérito da mesma exação é questionado nas vias administrativa e judicial, devendo o resultado final dessa última prevalecer, sem apreciação administrativa sobre a matéria.

MULTAS DE MORA E DE OFÍCIO.

As multas de mora e de ofício não se confundem, pois possuem materialidade distinta. A primeira pune o recolhimento intempestivo, ao ponto que a outra decorre do ato de lançamento de ofício.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para reverter as glosas exclusivamente quanto aos seguintes agrupamentos e itens:

Equipamentos de Proteção Individual (EPI): **óculos; jaqueta; luvas; avental; sapato de couro; Creme LUVEX;**

Pallets de madeira; Segurança predial e combate a incêndio (extintor e luz de emergência); Caminhão e carroceria; e Software SolidWorks, nos termos do voto do Relator.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo – Relator

Assinado Digitalmente

Luiz Carlos de Barros Pereira – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Daniel Moreno Castillo, Larissa Cassia Favaro Boldrin, Leandro Wilhelm Wolff, Marco Unaian Neves de Miranda, Sergio Roberto Pereira Araujo, Luiz Carlos de Barros Pereira (Presidente).

RELATÓRIO

Utilizo a reprodução do relatório do acórdão da DRJ dada a boa descrição dos fatos envolvidos e análise processual em prestígio à eficiência e celeridade.

A empresa qualificada em epígrafe foi autuada em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep, no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2011, com crédito tributário total, até a data do lançamento, no valor de R\$ 676.838,31, conforme autos de infração de fls. 717/733.

De acordo com o Relatório da Ação Fiscal, de fls. 735/744, foram glosados créditos da não-cumulatividade, que segundo a fiscalização, não se referem a insumos nem a qualquer despesa geradora de créditos, como aquelas relativas a materiais, móveis e equipamentos de escritório etc.

Foram glosados também créditos referentes à depreciação de um caminhão e de uma carroceria metálica, por falta de previsão legal.

Também foi constatado que a contribuinte não ofereceu à tributação o valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incidente nas vendas, apesar de a ação judicial onde discute

a sua tributação estar suspensa. Assim, o valor do ICMS foi incluído de ofício na base de cálculo das contribuições pela fiscalização.

Cientificada dos autos de infração, a interessada apresentou impugnação, às fls. 758/763, alegando, primeiramente, que a Constituição Federal (CF) não restringe o direito ao crédito e que não há sentido em cercear o crédito do imposto ao consumo direto dos materiais ou produtos que participam do processo produtivo.

E complementa sobre o tema:

A expressão "operações anteriores" contida na Constituição Federal significa o conjunto de operações negociais, sendo que o critério jurídico que implica o nascimento do direito ao crédito abrange a pessoa participante das referidas operações, nada tendo a ver com a mesma natureza dos bens (insumos, matérias, produtos, etc).

No momento em que é realizada a operação e que nasce o direito constitucional ao crédito que não pode sofrer deformações de qualquer natureza, nem se condicionar ao tipo de operação que futuramente seja realizada.

Em relação ao ICMS na venda, argui que o RE 240.785-2-MG encontra-se sob apreciação do Supremo Tribunal Federal (STF) e que a existência de maioria favorável revela-se suficiente para conferir plausibilidade jurídica a sua pretensão de proceder a exclusão de tal valor da base de cálculo do PIS e da Cofins.

Naquilo que chama de preliminar “demonstra sua contrariedade quanto à alegação de que não existe previsão legal para o creditamento de despesas e imobilizado, o que revela uma ‘sanção política’ que não é admitida pelo Judiciário, conforme jurisprudência do STF”, de acordo com decisão monocrática que cita.

Assim, conclui que a falta de previsão legal não obsta sua pretensão, que se acha revestida de “sólida fundamentação”.

Quanto ao mérito, em relação aos créditos sem previsão legal e sobre o imobilizado, alega que a restrição contraria o princípio da não-cumulatividade, contido na CF, que não pode ser modificado por lei ordinária.

Em relação ao ICMS na venda, apresenta decisão onde o TRF da 3ª Região reconheceu o direito de excluir esse valor da base de cálculo das contribuições sociais.

Por fim, requer a redução da multa lançada ao percentual de 20%, previsto no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, aplicando a retroatividade benigna, conforme previsão do art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (CTN).

O acórdão da DRJ vem da seguinte forma ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011 NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, os gastos expressamente previstos na legislação de regência. APURAÇÃO NÃO

CUMULATIVA. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS. Para efeitos da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo, de acordo com o Resp nº 1.221.170/PR, não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços aferidos pelos critérios da essencialidade e relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item — bem ou serviço — no processo produtivo da empresa. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011 EMENTAS. COFINS. CONEXÃO. Aplicam-se ao lançamento do PIS as mesmas ementas utilizadas para o lançamento da Cofins, pois ambos possuem o mesmo objeto. ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011 MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO. Cabível a aplicação da multa de ofício, no percentual previsto em lei, nos casos de falta de recolhimento ou declaração inexata, independentemente da existência de dolo ou fraude.

APRECIAÇÃO DE CONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. INCOMPETÊNCIA. A arguição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional. AÇÃO JUDICIAL. EFEITOS. A existência de ação judicial, em nome da interessada, importa em renúncia às instâncias administrativas quanto à matéria objeto da ação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

No seu recurso voluntário o contribuinte amplia parcialmente os argumentos fáticos relacionados aos itens glosados, ao ponto em que devolve toda a matéria tratada de forma mais restrita em sede de impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Daniel Moreno Castillo, Relator.

1. Tempestividade.

O presente recurso é tempestivo, sendo a matéria do mesmo de competência para essa Turma Extraordinária apreciar nos termos do art. 65, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF.

2. Conhecimento.

2.1 Concomitância.

A questão posta ao crivo dessa C. Turma Extraordinária tem, em relação a parte do seu mérito, um entrave. É que em relação à inclusão, ou não, do ICMS na base de cálculo das

contribuições do PIS e da COFINS encontra-se, como apontado pelo próprio contribuinte, judicializado na ação ordinária nº 2008.71.08.005275-0/RS.

Nesse sentido, há concomitância processual entre o presente PAF e o citado processo judicial no que toca exclusivamente à questão do ICMS dentro ou fora da base do PIS/COFINS. A concomitância evita decisões contrárias e preserva a competência final do Poder Judiciário, impedindo que a questão seja apreciada na esfera administrativa. Por sua vez, é o destino da ação manejada pelo contribuinte que determinará, quando, como e quanto o mesmo tem direito.

Ainda que o E. STF tenha decidido definitivamente sobre a questão no Tema 69, aqueles que eventualmente tinham ações em andamento devem aguardar o trânsito em julgado das suas respectivas ações individuais/coletivas para, então, habilitar o crédito pela via administrativa adequada.

Nesse sentido, declaro ocorrida a concomitância processual, o que implica em não apreciação da matéria.

3. PIS/COFINS. Não cumulatividade. Insumos. Conceito. Tema 779 do E. STJ.

Segundo o precedente repetitivo no Tema 779, o conceito de insumo para fins de aplicação da legislação tributária das contribuições sociais leva em consideração a relação de essencialidade entre insumo e a atividade econômica da empresa, e não entre o bem/produto e o conceito estreito de vinculação direta com a produção de bens ou prestação de serviços.

Vejamos o teor das teses firmadas nesse precedente vinculativo:

(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e

(b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte. (destacamos)

O entendimento da tese é bastante claro e expresso no que tange ao parâmetro sobre o qual a questão da essencialidade deve ser aferida em relação a determinado item considerado como insumo. Esse parâmetro não é o envolvimento direto na fabricação de bem ou prestação de serviço, como vem definindo a Receita Federal do Brasil em atos normativos de inferior hierarquia, pois indevidamente limitado ao ponto de restringir de forma ilegítima a sistemática própria da não cumulatividade, que deve ter a “essencialidade ou a importância” aferida em razão da sua atividade e econômica principal, e não de determinada linha de produção.

Do voto proferido pelo Ministro Mauro Campbell Marques ao abordar a questão da relevância e essencialidade, pode se colher dois pontos fundamentais para a compreensão do alcance do comando proferido de forma qualificada pelo E. STJ.

“Em resumo, é de se definir como insumos, para efeitos do art. 3º, II, da Lei n. 10.637/2002, e art. 3º, II, da Lei n. 10.833/2003, todos aqueles bens e serviços pertinentes ao, ou que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços, que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração importa na impossibilidade mesma da prestação do serviço ou da produção, isto é, **cuja subtração obsta a atividade da empresa, ou implica em substancial perda de qualidade do produto ou serviço daí resultantes.**” (e-fl. 25 do voto com destaques adicionados)

O primeiro elemento aborda a indispensabilidade da aplicação do determinado bem ou serviço para o atingimento adequado, sem perda de qualidade do produto em produção. Já a segunda informa de maneira clara que essa qualidade relativa ao processo de fabrico propriamente dita estende-se aos bens e serviços necessários à garantia da qualidade dos produtos fabricados para além da finalização da fase produtiva, pois relaciona-se com a atividade econômica, conceito muito mais abrangente.

Não custa lembrar que, tratando-se de contribuições sociais aferidas pela sistemática base-base, quando da apuração de créditos, critérios de outros tributos que limitam a questão ao tributo-tributo acabam por gerar torção inaceitável da própria não cumulatividade em relação às contribuições. A abrangência da base de incidência das contribuições é muito mais ampla do que uma linha de produção e está associada à atividade econômica da empresa, carecendo de suporte jurídico a defesa de restrição da tomada de créditos a esse recorte restrito (linha de produção), sob pena de afronta à própria não cumulatividade e cometer-se excesso de exação.

Não é outro o entendimento da doutrina nacional, cuja aplicação revela adequada ainda em relação às instruções normativas mais recentes que regulam a matéria:

Porém, isso não significa que o creditamento deva ficar restrito à fase da industrialização ou da produção. Ao limitar o crédito a essa etapa, o Parecer Normativo Cosit n. 05/2018 promoveu uma reedição (em menor escala, mas não menos prejudicial e equivocada) da exegese que, antes do REsp n. 1.221.170/PR, sustentava a validade da aplicação do conceito de insumo do IPI ao regime da não cumulatividade do PIS e da Cofins. **Trata-se de uma interpretação que não é condizente com o evento imponible do PIS e da Cofins, que, como ninguém desconhece, são tributos que incidem sobre a receita bruta auferida com a venda do produto, e não sobre a sua produção ou fabricação.** Quando não há coerência ou adequação entre o creditamento e o evento imponible do tributo, a técnica da não cumulatividade não atinge o seu objetivo, que é a neutralização do efeito cascata da incidência plurifásico-cumulativa. Isso equivale a uma restrição

da não cumulatividade sem previsão legal, ou seja, o mesmo vício que inquinou as Instruções Normativas SRF n. 247/2002 e 404/2004.¹ (destacamos)

A limitação do creditamento a uma relação estrita com a produção, como definida em atos normativos da Receita Federal, não encontra amparo legal, pois desvirtua o princípio da não cumulatividade, violando o objetivo de neutralizar o efeito cascata das contribuições sociais sobre a receita bruta. A abrangência da não cumulatividade no PIS e na COFINS, como visto e estabelecido pelo precedente qualificado do E. STJ, está diretamente relacionada à **atividade econômica como um todo**, incluindo todas as etapas e elementos necessários ao desenvolvimento da operação empresarial, desde que sua subtração comprometa a qualidade, a viabilidade ou o resultado da atividade.

Assim, interpretações restritivas que vinculem os créditos exclusivamente à fase produtiva estão em desacordo com os fundamentos legais e jurisprudenciais aplicáveis, além de promoverem uma restrição não prevista em lei, configurando excesso de exação. A leitura adequada e coerente com o sistema de não cumulatividade exige a observância da **atividade econômica integral**, atribuindo a classificação como insumo para todos os elementos imprescindíveis ou relevantes para a sustentação dessa atividade.

Por outro lado, a exigência de produção de provas específicas para demonstrar a essencialidade de *determinados itens* na atividade econômica deve ser analisada com cautela, sobretudo no que diz respeito àqueles bens ou serviços que, por sua natureza, são invariavelmente necessários à atividade econômica industrial como um todo. A exigência de realização de perícias ou de apresentação de provas adicionais para insumos cuja imprescindibilidade é manifesta e amplamente reconhecida, sujeita a imposição de um ônus excessivo e desproporcional.

Nesse contexto, a necessidade de comprovação individualizada e pormenorizada seria desarrazoada *em determinados casos*, considerando que esses insumos têm relação direta e intrínseca com a continuidade e a qualidade da produção industrial em qualquer segmento econômico, tratando-se, por exemplo, de itens de aplicação indispensável na indústria (qualquer atividade industrial).

Assim, para insumos cuja relevância seja evidente e que integrem processos produtivos de forma recorrente e indispensável, deve-se presumir sua essencialidade, desde que comprovado o custo por meio de adequada documentação fiscal (nota fiscal, etc.), dispensando a necessidade de comprovação adicional por parte do contribuinte, exceto em casos excepcionais devidamente fundamentados pela autoridade fiscal e que não digam respeito a uma glosa genérica, sob a singela rubrica de que não seriam os mesmos insumos no entender do Fisco.

¹ *PIS e Cofins na teoria e na prática: uma abordagem completa dos regimes cumulativo e não cumulativo* / Adolpho Bergamini ... [et al.]; coordenação Adolpho Bergamini; revisão Marco Magalhães Peixoto. – 6. ed. rev. e atual. – São Paulo: MP, 2024. fl. 341.

Portanto, para itens cuja imprescindibilidade é evidente e comum a determinadas atividades econômicas, ou até mesmo para aquelas em que o julgador possui conhecimento de causa dada a sua experiência profissional, não se revela razoável a exigência de provas específicas adicionais. Cumpre esclarecer que no caso concreto não há dúvidas sobre os registros da autuada.

Do exposto, passamos à análise de cada um dos itens relacionados ao conceito de insumo, de forma a viabilizar a compreensão da sua imprescindibilidade para com a atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra o acórdão da DRJ relativo à glosa de créditos na sistemática não cumulativa do PIS/COFINS no período de apuração de 01/01/2010 a 31/12/2011.

Conforme se depreende do Relatório Fiscal, a exigência decorre da apropriação de créditos sobre aquisições lançadas como “uso e consumo”, amparadas em Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) específicos que, segundo a Fiscalização, não se caracterizariam como insumos, nem se enquadrariam em outras hipóteses legais de creditamento.

Na mesma linha, foi apontada glosa sobre o creditamento de bem do ativo imobilizado à razão de 1/48avos relativa à aquisição de um caminhão Mercedes Benz 710 e de uma carroceria fechada metálica para o veículo de transporte de bens.

Como acima apontado e fundamentado, no regime não cumulativo o creditamento do PIS/Pasep e da COFINS encontra disciplina, respectivamente, nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, destacando-se, para a presente controvérsia, dois pontos fundamentais.

A hipótese de crédito sobre bens e serviços utilizados como insumo, e a hipótese de crédito, via encargos de depreciação/amortização, de máquinas, equipamentos e outros bens do ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda (ou na prestação de serviços), segundo a arquitetura legal de cada contribuição.

3.2 Equipamentos de Proteção Individual (EPI).

No Anexo I do Relatório Fiscal (“Despesas sem direito a Crédito Não Cumulatividade”) constam, expressamente, dispêndios com **óculos, jaqueta, luvas** (diversos tipos), **avental, creme LUVEX e sapato de couro**. Tais itens têm relação direta com a atividade industrial explorada pelo recorrente (metalurgia), com repercussão direta sobre a viabilidade do processo produtivo, por guardarem relação com exigências típicas de segurança e saúde no trabalho.

Por outro lado, não se confundem com vestuário de mera padronização (fardamento), mas com proteção funcional contra riscos ocupacionais). Nessa linha, a própria orientação sumulada do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais reconhece o direito ao crédito de PIS/Pasep e COFINS sobre Equipamento de Proteção Individual (EPI).

SÚMULA CARF Nº 244

Gera direito a crédito da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não cumulativas a aquisição de equipamentos de proteção individual (EPI) essenciais para produção, exigidos por lei ou por norma de órgão de fiscalização.

O contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório em relação ao fardamento, com indicação de eventuais aplicações específicas na condição de EPI. Assim, reputo juridicamente razoável o reconhecimento do crédito sobre **óculos; jaqueta; luvas; avental; sapato de couro e creme LUVEX**, por se amoldarem ao conceito de relevância e essencialidade tal como delimitado em sede repetitiva pelo Superior Tribunal de Justiça.

3.3 Pallets de madeira.

O Anexo I também explicita dispêndios com “pallets de madeira” sob os quais o contribuinte tomou créditos. Do ponto de vista funcional, paletes constituem instrumento típico de movimentação, acondicionamento e estocagem, integrando a logística interna e de expedição. Logo, sua aplicação tem impacto direto na preservação, manuseio e eficiência do fluxo de materiais e produtos no processo fabril, inclusive da metalurgia.

Esse papel logístico e à circulação interna/operacional do contribuinte é suficiente para configurar a sua indispensabilidade no processo produtivo, além do escopo já amplamente acatado pelo CARF de material de embalagem, logo apto a satisfazer o critério de relevância do insumo, em especial quando associado à movimentação/armazenagem indispensáveis ao ciclo produtivo.

Nessas condições, revento da glosa para *pallets* (paletes).

3.4 Segurança predial e combate a incêndio.

Constam do Anexo I despesas com “**luz emergencia**” e com “**extintor de incêndio**”, itens intrinsecamente ligados à segurança predial e ao combate a incêndio, como um homem médio bem sabe. Sob a ótica da relevância, trata-se de dispêndios que viabilizam a própria operação regular do estabelecimento, por atenderem a padrões mínimos de segurança, inclusive com repercussões regulatórias e fiscalizatórias graves, incluída a interdição.

Isso os torna funcionalmente necessários à continuidade do processo produtivo em ambiente industrial responsável e em conformidade regulatória. A exigência regulatória legitima a despesa que se vincula a requisitos de segurança que condicionam a operação e a preservação do ambiente produtivo, como é o caso da manutenção de sistemas de combate a incêndio.

Nesse quadro, revento a glosa sobre itens de segurança predial e combate a incêndio, limitada aos itens identificados no Anexo I como **extintor** e **luz de emergência**.

3.5 Caminhão e carroceria. Ativo imobilizado (1/48avos).

A fiscalização registrou que a recorrente apropriou créditos mensais sobre um bem do imobilizado à razão de 1/48 do valor de aquisição, em maio/2010. Referidas aquisições são um caminhão Mercedes Benz 710 e uma carroceria fechada metálica para o caminhão em voga.

Pois bem, a controvérsia não é sobre o conceito de “insumo” (Lei nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003, art. 3º, II), mas de enquadramento do conjunto de bens como bem do ativo imobilizado adquirido para utilização na produção ou atividade econômica, hipótese em que o crédito se dá pela via dos encargos de depreciação/amortização, conforme o regramento legal aplicável.

Avaliando o quando abordado nos autos em conjunto com a atividade econômica do recorrente, a utilização do caminhão é elemento de infraestrutura logística intrínseca ao abastecimento produtivo e ao deslocamento operacional de insumos/produtos no âmbito do processo, o que gera direito ao creditamento, salvo em relação ao deslocamento de produtos acabados entre estabelecimentos, o que não é o caso.

Considerando que o próprio lançamento descreve a apropriação via 1/48avos, o que pressupõe a natureza de ativo imobilizado e o método de creditamento por depreciação, e que, para a atividade industrial em questão, o transporte de insumos e a logística operacional podem constituir etapa relevante à produção (partes e peças de metal), é juridicamente plausível a reversão da glosa do caminhão Mercedes Benz 710 e da carroceria fechada metálica.

Trata-se de bem imobilizado que se reconhece a utilização como suporte indispensável ao abastecimento e ao fluxo operacional da produção e escoamento (art. 3, inciso VI Lei 10.833/03).

3.6 Software.

O Anexo I identifica despesa com “*SOFTWARE SALIDWORKS PROFES*”. Ainda que os bens intangíveis tenham sido carregados ao artigo 3º das Leis que regem o PIS e a COFINS após os fatos em questão, a aplicação de tais *softwares* profissionais é um dispêndio técnico aplicado diretamente à atividade produtiva do recorrente.

É o *software* que permite industrializar peças e partes em 3D, sob critérios técnicos específicos, sem os quais as máquinas e modelos não funcionam de forma adequada. Sob o critério de essencialidade e relevância desse insumo, a sua função técnica no processo, como softwares de engenharia/desenho/projeto, planejamento e controle da produção, retira esse item do agrupamento de simples despesa administrativa genérica.

Dado que o item identificado (“SolidWorks”), por sua natureza é tipicamente se associa a desenho/modelagem técnica, e não havendo, nos autos, elemento que o descaracterize como ferramenta aplicada à atividade técnica produtiva, entendo razoável a reversão da glosa do *software* indicado, por relevância, à luz do padrão decisório do Superior Tribunal de Justiça.

3.7 Demais itens.

Os demais itens não expressamente abordado pelo voto acima proferido, a despeito de terem alguma relevância para o funcionamento geral da empresa, estão mais alinhados a produtos de uso e consumo geral, o que lhes retira a natureza de essencialidade e relevância exigida pelo precedente qualificado do E. STJ (Tema 779).

Por outro lado, nem todo item de limpeza, por exemplo, enseja direito ao creditamento, ainda que possa ser certo que itens de limpeza em atividades industriais que demandam maiores controles de higiene, como o ramo de alimentos, o recorrente não se desincumbiu do seu ônus mínimo (artigo 373 do CPC – Processo Civil) de apontar em que medida a aplicação desses itens suplantaria a sua relevância meramente administrativa e acessória.

4. Multa de mora e retroatividade benigna.

Nesse ponto o recorrente claramente se equivoca na sua linha argumentativa, uma vez que pretende substituir a multa de ofício pela multa de mora, segundo o qual seria mais benéfico. Tal linha argumentativa, no entanto, não prospera, pois a multa de mora decorre do atraso no recolhimento do tributo e está limitado ao percentual de 20%, nos termos do artigo 61, da Lei 9.430/96. Já a multa de ofício decorre do lançamento realizado pela autoridade que, em processo regular, afere o inadimplemento e lança o crédito tributário, essa de 75%.

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

Não há nenhuma previsão legal que ampare ou viabilize a aplicação da retroatividade benigna ao caso, uma vez que são dispositivos distintos, e não uma revogação benéfica, como quer fazer crer o contribuinte.

5. Conclusão.

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e, no mérito, voto por dar parcial provimento ao mesmo, revertendo as glosas, exclusivamente quanto aos seguintes agrupamentos e itens:

(i) **Equipamentos de Proteção Individual (EPI):** óculos; jaqueta; luvas; avental; sapato de couro; Creme LUVEX.

(ii) **Pallets de madeira (paletes).**

(iii) **Segurança predial e combate a incêndio:** extintor; luz de emergência.

(iv) **Caminhão e carroceria** (ativo imobilizado – creditamento via 1/48): caminhão Mercedes Benz 710; carroceria fechada metálica.

(v) **Software:** *Software SolidWorks*.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Daniel Moreno Castillo