MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**11065.908358/2010-24**
RESOLUÇÃO	3201-003.756 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SPRINGER CARRIER LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à unidade de origem para que se providencie o seguinte: (i) intimar o Recorrente a apresentar, "caso entenda necessário", em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo técnico acerca das atividades realizadas na empresa, com o intuito de se comprovarem, de forma conclusiva e detalhada, a essencialidade e a relevância dos dispêndios que serviram de base à tomada de créditos, entendendo serem estes imprescindíveis e importantes ao processo produtivo, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ e nota SEI/PGFN 63/2018, além de documentos e escrita fiscal que forem considerados necessários à realização da diligência, (ii) apresentar novo Relatório Fiscal, para o qual deverá considerar os documentos trazidos pelo Recorrente e também o mesmo REsp 1.221.170 STJ e Nota SEI/PGFN 63/2018, (iii) após cumpridas essas etapas, o contribuinte deverá ser cientificado dos resultados da diligência, sendo-lhe oportunizado prazo para se manifestar, sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos dispêndios que permanecerem glosados, bem como àqueles que, à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a ser revertidos, e (iv) cumpridas as providências indicadas, deverá o processo retornar ao CARF para prosseguimento.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

DOCUMENTO VALIDADO

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco, Flavia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Helcio Lafeta Reis (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão preferida pela DRJ que julgou parcialmente procedente a Impugnação apresentada e manteve parcialmente o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

> DO PEDIDO DE RESSARCIMENTO E DO DESPACHO DECISÓRIO Trata o presente processo de Pedido de Ressarcimento de COFINS não cumulativa, cumulado com Declaração de Compensação e referente ao 1º trimestre de 2005(fls. 03/10).
>
> A DRF Novo Hamburgo exarou o Despacho Decisório de fls. 91, no qual se pronunciou pelo reconhecimento parcial do crédito, no valor de R$ 2.789.326,59, bem como pela homologação parcial da declaração 31267.24421.240306.1.3.09-0041, com base nas seguintes constatações constantes do Relatório da Ação Fiscal de fls. 68/78:
>
> • Em 15/12/10 e 21/12/10, o contribuinte apresentou suas manifestações, não tendo apresentado informações que comprovassem a efetividade dos dispêndios e/ou a aderência dos mesmos aos normativos legais que disciplinam os créditos da não cumulatividade. Até apresente data não foram apresentados quaisquer documentos/informações adicionais.
>
> • Os fatos apurados e os procedimentos adotados com relação às irregularidades encontradas estão descritos no decorrer deste relatório.
>
> Fretes não comprovados • O contribuinte foi cientificado, por intermédio do Termo de Intimação Fiscal n° 02, de que o valor da totalidade dos documentos fiscais apresentados nos arquivos digitais anteriormente apresentados (IN RFB n° 86/2001) relativos a operações de fretes é inferior ao montante informado pelo contribuinte no Dacon a título de "Despesas de Armazenagem e Fretes na Operação de Venda (Linha 07 das Fichas 6 e 12 do Dacon).
>
> Diante disso, foi questionado se foram incluídos no Dacon dispêndios de armazenagem ou de fretes que não tenham sido incluídos nos arquivos de notas fiscais entregues anteriormente.
>
> • Em 15/12/10, o contribuinte apresentou sua manifestação, informando não ter incluído nos valores informados no Dacon valores de armazenagem ou de fretes que não tenham sido informados nos arquivos digitais de notas fiscais. Assim, são

DOCUMENTO VALIDADO

indevidos os valores de fretes informados no Dacon que não estão amparados pelos documentos fiscais apresentados nos arquivos de notas, cujos totais discriminados por transportadora e mês estão relacionados no Anexo deste Relatório.

• Na Tabela a seguir demonstramos os totais de fretes informados nos arquivos de nota(Anexo deste Relatório), os valores informados no Dacon e o crédito de Cofíns indevidamente apropriado pelo contribuinte.

• O contribuinte relacionou fretes que teriam sido incluídos nos valores informados nº Dacon a título de "Serviços utilizados como insumos" (Linha 3 das Fichas 6 e 12 do Dacon) — ver Tabela 2 abaixo. Como já referido, o contribuinte já havia considerado a totalidade dos fretes na Linha 7 das Fichas 6 e 12 do Dacon.

• Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n° 02, afirmou ainda que a totalidade dos fretes havia sido incluída nos arquivos digitais de notas fiscais (DST RFB n° 86/2001), não havendo, portanto, outros fretes a serem considerados além daqueles demonstrados no Anexo deste Relatório. Diante disso e da não apresentação de qualquer informação/documento que comprove a efetividade de outros fretes (embora intimado há cerca de cem dias sobre a questão, com várias concessões de prazo adicional) os referidos valores não podem ser aceitos na base de cálculo dos créditos de Cofíns.

Assim, são indevidos os valores demonstrados na Tabela a seguir:

Outros Créditos – Energia Elétrica • Para justificar os valores informados a título de Outras Operações com Direito a Crédito no mês de fevereiro de 2005, o contribuinte apresentou arquivos digitais que indicam tratar-se basicamente de créditos relativos a vendas efetuadas a clientes localizados na Zona Franca de Manaus anteriormente tributados por equívoco e de créditos extemporâneos de energia elétrica relativos, basicamente, aos anos 2003 e 2004.

• Todavia, relativamente aos créditos sobre dispêndios de energia elétrica verificamos que parcela dos créditos extemporâneos de Cofíns refere-se ao período anterior a fevereiro de 2004. Como se sabe, o regime não cumulativo da Cofíns, instituído pela Lei n° 10.833/03 passou a vigorar apenas em fevereiro de 2004, sendo incabível, portanto, a apropriação de créditos sobre dispêndios anteriores a essa data.

• Assim são indevidos os créditos apropriados sobre esses valores, que foram informados pelo contribuinte a título de "Outras Operações com Direito a Crédito" no mês de fevereiro de 2005, conforme demonstramos na Tabela a seguir:

Serviços sem previsão legal de creditamento • Em 28/09/10, o contribuinte foi intimado, por intermédio do Termo de Intimação Fiscal n° 02, a detalhar a que se referem os "Serviços Utilizados como Insumos" (Linha 3 das Fichas 6 e 12 do Dacon) que integraram a base de cálculo dos créditos da nãocumulatividade, informando as rubricas contábeis em que estão registrados e apresentando os

DOCUMENTO VALIDADO

Original

respectivos razões em meio digital relativos ao período de janeiro a setembro de 2005.

• No que tange aos "Serviços utilizados como Insumos", o contribuinte limitou-se a informar que "as rubricas em referência refletem o lançamento contábil das notas fiscais de serviços correspondentes e foram lançados à conta de fornecedores". No próprio protocolo de recebimento da resposta em tela, foi aposta pelo AFRFB a observação de que restavam pendências relativas a esse item.

• Assim, em 21/12/10, o contribuinte apresentou resposta complementar que, relativamente ao primeiro trimestre de 2005, limitou-se a apresentar a relação dos fornecedores, com a descrição sintética da natureza dos serviços e os respectivos valores. Assim, passamos a analisar a natureza dos serviços relacionados pela fiscalizada na sua manifestação.

Serviços de logística • Foi informada a prestação de serviços de logística pelas empresas Delta Guia Logística, Transech, Eagle Global Logistics e MovivCargo. O art. 3º da Lei n° 10.833/03 não previu a possibilidade de creditamento sobre serviços de logística. A hipótese de que tais serviços referem-se a fretes é afastada pela resposta do contribuinte ao Termo de Intimação Fiscal n° 02, quando afirmou que não havia contratado serviços de frete além daqueles já informados nos arquivos digitais de notas fiscais (DST 86). Como antes referido, o contribuinte já havia considerado a totalidade dos fretes nas Linha 7 das Fichas 6 e 12 do Dacon (na verdade, informou nessa linha do Dacon valor superior ao total de fretes, sendo a diferença objeto de glosa, conforme descrito no item 3. deste Relatório).

• Diante disso e da não apresentação de qualquer informação/documento que vincule os referidos serviços a alguma hipótese de apropriação de crédito (embora intimado há cerca de cem dias sobre a questão, com várias concessões de prazo adicional), os referidos valores não podem ser aceitos na base de cálculo dos créditos de Cofíns.

Locação de mão-de-obra • Também foram informados serviços de locação de mão-de-obra que teriam sido prestados por Selsul Seleção de Pessoal Ltda. e Peopleware Serviços Temporários. Não foram detalhados a que área da empresa teriam sido alocados os funcionários(produção, administrativo, limpeza, segurança, etc), não foi informado o tipo de serviço contratado com as prestadoras de serviço (fornecimento de serviço temporário ou mero agenciamento), nem apresentados os Livros Razão que registrariam os valores em tela.

Diante disso e da não apresentação de qualquer informação/documento que vincule os referidos serviços a alguma hipótese de apropriação de crédito (embora intimado há cerca de cem dias sobre a questão, com várias concessões de prazo adicional), os referidos valores não podem ser aceitos na base de cálculo dos créditos de Cofíns.

DOCUMENTO VALIDADO

Serviços de processamento de dados e limpeza • O contribuinte também relacionou serviços de processamento de dados, prestados pela IBM Brasil, e de limpeza, prestados por ASA Serviços de Limpeza Ltda., entre os Serviços Utilizados como Insumo.

• De acordo com o art. 8º , parágrafo 4º , da Instrução Normativa n° 404 de 2004 da SRF(conforme art. 3º , inc. II, da Lei n° 10.833/03), são considerados insumos, para fins de apuração dos créditos da contribuição, os serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação dos produtos. Nesse sentido, para gerar crédito, o serviço deve participar diretamente do processo produtivo, ser elemento transformador do produto, caso contrário, não poderá ser considerado um insumo industrial.

• Assim, por não serem insumos (não terem sido aplicados diretamente no produto) nem estarem incluídos em qualquer previsão específica de creditamento, tais dispêndios não podem ser aceitos na base de cálculo dos créditos da não cumulatividade.

Serviços de importação e de despacho aduaneiro • A fiscalizada incluiu na composição de Serviços Utilizados como Insumos serviços de "Importação" que teriam sido realizados pela Frecomex Comércio Exterior Ltda., e de despachante aduaneiro, que teriam sido prestados pela Comissária Eichenberg Ltda.

• A base de cálculo do crédito em relação à importação de insumos está definida no § 3º do art. 15 da Lei n° 10.865, de 2004, como "o valor que serviu de base de cálculo das contribuições, na forma do art. 7º desta Lei, acrescido do valor do IPI vinculado à importação, quando integrante do custo de aquisição". O valor que serviu de base de cálculo das contribuições, de acordo com o art. 7º , é o "valor aduaneiro, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que servir ou que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições".

• De acordo com os artigos 76 a 83 do Regulamento Aduaneiro vigente à época (Decreto n° 2.543, de 2002), o valor que serviu de base para o imposto de importação é o valor da transação, acrescido do custo da carga, manuseio, descarga, transporte e seguro até o porto, aeroporto ou ponto de fronteira alfandegado onde devam ser cumpridas as formalidades de entrada no território aduaneiro. Assim, no caso de importação de insumos, o contribuinte possui direito de crédito apenas sobre as compras (e parcelas acessórias") que sofreram incidência e pagamento de PIS/Pasep— Importação e Cofíns—Importação. Logo, os custos de transporte e seguro, descargas, proteção de acesso aquaviário, supervisão de embarque e reembarque, os gastos associados ao transporte e armazenagem, etc, incorridos no território aduaneiro, a partir dos locais referidos acima, bem como as despesas com assessoria no despacho, por não terem

DOCUMENTO VALIDADO

integrado a base de cálculo da contribuição vinculada à importação, não dão direito a créditos do PIS/Pasep e da Cofíns por falta de disposição legal.

• Mesmo que se tratasse, eventualmente, de parcelas que integram o valor aduaneiro, o crédito da não-cumulatividade já estaria contemplado nos valores de PIS/Pasep e Cofíns Importação recolhidos pelo contribuinte e informados no Dacon, sendo incabível, portanto, o creditamento em duplicidade mediante a informação desses dispêndios a título de Serviço Utilizado como Insumo adquirido no mercado interno.

Vale acrescentar que, ainda que os referidos dispêndios com despachante refiram-se a operações de exportação, não estariam amparados por qualquer previsão legal de creditamento.)• Destarte, são indevidos os créditos apropriados sobre as despesas dessa natureza. Cabe ressaltar que, apesar de terem sido concedidas ao contribuinte prorrogações de prazo e de ter decorrido cerca de cem dias desde a intimação sobre o assunto, não houve qualquer detalhamento ou apresentação de documentos adicionais que permitissem à Fiscalização concluir de forma diversa.

Quantificação dos serviços sem previsão legal de creditamento

Serviços não comprovados • Conforme relatado no item anterior, em 28/09/10, o contribuinte foi intimado, por intermédio do Termo de Intimação Fiscal n° 02, a detalhar a que se referem os "Serviços Utilizados como Insumos" (Linha 3 das Fichas 6 e 12 do Dacon) que integraram a base de cálculo dos créditos da não-cumulatividade, informando as rubricas contábeis em que estão registrados e apresentando os respectivos razões em meio digital relativos ao período de janeiro a setembro de 2005.

• No que tange aos "Serviços utilizados como Insumos", o contribuinte limitou-se a informar que "as rubricas em referência refletem o lançamento contábil das notas fiscais de serviços correspondentes e foram lançados à conta de fornecedores". No próprio protocolo de recebimento da resposta em tela, foi aposta pelo AFRFB a observação de que restavam pendências relativas a esse item.

• Assim, em 21/12/10, o contribuinte apresentou resposta complementar em que não detalhou a natureza dos serviços prestados, não apresentou o razão das rubricas que teriam registrado os dispêndios informados no Dacon a título de "Serviços Utilizados como Insumos", nem qualquer informação acerca dos dispêndios em tela relativos ao 2° e 3° trimestres de 2005. Como justificativa, alegou que o tempo escasso (três meses desde o recebimento da primeira solicitação acerca da questão) impediu informar a composição dos serviços incluídos na base de cálculo da não cumulatividade.

• Assim, com exceção do 1º trimestre de 2005 (tratado no item 5 deste Relatório), não foi possível aferir a efetiva existência desses dispêndios e, por óbvio, se

DOCUMENTO VALIDADO

estariam abrangidos por alguma das hipóteses que ensejam a apropriação de créditos da não cumulatividade.

• Destarte são indevidos os valores apropriados pelo contribuinte a título de Serviços Utilizados como Insumos relativos aos meses de abril a setembro de 2005 por falta de comprovação dos dispêndios em tela, o que impediu que a Fiscalização aferisse se os referidos serviços, caso existentes, ensejam a apropriação de créditos da não cumulatividade.

• Na Tabela a seguir, demonstramos os valores indevidamente incluídos pelo contribuinte na base de cálculo dos créditos da não cumulatividade:

Da Conclusão • Diante do exposto, os direitos creditórios de Cofíns não cumulativa do contribuinte devem ser reconhecidos apenas parcialmente, conforme demonstramos na Tabela a seguir:

DA CIÊNCIA A ciência do teor do Despacho Decisório foi efetuada em 03/03/2011 (fl.

94), por meio de Aviso de Recebimento dos Correios.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE Inconformada com o resultado do Despacho Decisório, a interessada, por seu representante, manifestou-se em 04/04/2011 (fls. 105/134), por meio da qual alega o que se segue:

Das razões pela improcedência da cobrança administrativa ora contestada Das regras que regulam o direito à apropriação de crédito de COFINS a partir da edição da Lei n. 10.833/03 • Nos termos do artigo 3º da Lei n. 10.833/2003, é previsto que os contribuintes poderão apurar créditos para fins de apuração do saldo de COFINS a pagar.

• Da longa lista contida no parágrafo primeiro do artigo 3º da Lei n. 10.833/03, as regras que mais interessam ao caso encontram-se dispostas no inciso II, o qual dispõe sobre a apropriação de créditos nas "aquisições de bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda(...) ". Note-se que nenhum dos serviços cujos créditos foram glosados pela Fiscalização enquadra-se no inciso I (aquisição de bem e serviços para revenda) ou mesmo nas diversas disposições legais do artigo 3º (com exceção das hipóteses colocadas nos incisos IV e IX do artigo 3º , da Lei n. 10.833/03, em relação às despesas com aluguéis, armazenagem e fretes).

• A Manifestante entende ser importante desde já se fazer uma análise crítica do conceito de imumo para fins de apuração dos créditos de COFINS, o qual não deve ser confundido com o conceito de insumo para fins de apuração do IPI, na medida em que a materialidade dessas exações são bem distintas: a primeira incidindo sobre a receita e a segunda sobre a produto industrializado.

b) Conceito de insumo para a COFINS • Insumo pode ser considerado como qualquer fator (bens ou serviços) que contribui para o exercício de uma atividade

DOCUMENTO VALIDADO

econômica, seja ela a industrialização e comercialização de mercadorias, ou mesmo a prestação de serviços de qualquer espécie.

• Ao se buscar uma conceituação a partir de textos legais, verifica-se que para fins de IPI os insumos se caracterizam como sendo aquelas matérias-primas e produtos intermediários cuja natureza, funcionamento, acabamento, apresentação, finalidade são alterados a partir de um processo de industrialização, incluindo-se neste conceito os materiais de embalagem. Já no âmbito do ICMS, o próprio uso e consumo são elementos que classificam determinado produto como sendo um insumo para fins de geração de créditos além, é claro, das aquisições para revenda.

• No que tange ao PIS e a COFINS, o entendimento do que seria o "insumo" previsto nas Leis n. 10.637/02 e 10.833/03, ou mesmo no Decreto n°. 4.524/02 veio manifestado pelo Fisco na IN/SRF 404/04, em seu artigo 8º , §4º.

• No que tange especificamente aos serviços, verifica-se que o artigo 8º , §4° inciso II da IN/SRF 404/2004, expressou que todos os serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação de um produto poderiam ser considerados insumos para fins de apropriação de créditos de COFINS.

• Diferentemente do IPI, em que o conceito de insumos é diretamente associado à industrialização de um determinado produto, porque o núcleo daquele imposto é a industrialização, na COFINS o conceito deve estar associado a geração de receita bruta, hipótese de incidência da contribuição.

• A consequência lógica é que o conceito de insumos para fins de COFINS deve estar associado a TODAS aquelas despesas, inclusive serviços que, mesmo que indiretamente, contribuíram para a geração de receita, razão pela qual o conceito de insumos para COFINS deve, sim, estar diretamente associado ao conceito de despesas c custos conforme definido no Regulamento do Imposto de Renda entre seus artigos 290 a 299, na medida em que aqueles dispêndios concorrem diretamente para a geração de receitas.

• O próprio parágrafo 7º , do artigo 3° da Lei n. 10.833/03, faz esta associação (despesas vs. receitas) ao referir que os custos e despesas geradoras de créditos de COFINS são aqueles diretamente relacionados às receitas para os quais concorreram.

• Verifica-se que também os conselheiros do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF têm se manifestado de forma consistente no sentido de considerar que o conceito de insumo para COFINS deve ser encontrado na legislação do Imposto de Renda e não, ao contrário do que faz crer a regra contida na IN/SRF 404/2004, na legislação do IPI.

• O conceito de insumos para fins de PIS e COFINS, deve ser entendido, além dos custos, como todas aquelas despesas necessárias à atividade da empresa e manutenção da respectiva fonte produtora, conforme determinado pelo artigo 299, §1° do RIR/99(Decreto n. 3.000/99).

DOCUMENTO VALIDADO

c) Da análise pormenorizada dos serviços em relação aos quais o Fisco não aceitou a apropriação de créditos por parte da Manifestante – 1º Trimestre de 2005 i) Item 3 do Relatório Fiscal - Fretes não comprovados • O Fisco efetuou a glosa R$ 47.490,02, por entender que a ora Manifestante não conseguiu comprovar que efetivamente incorreu em despesas com fretes no primeiro trimestre de 2005 sendo que, no caso, mais de 90% de tais despesas teriam sido incorridas em favor da empresa Transcontinental.

• Em nenhum momento durante o relatório fiscal se questionou o porquê dos fretes ou a sua relação com o transporte de insumos, produtos ou bens da empresa, mas apenas que a Manifestante não havia comprovado a origem da divergência verificada entre os valores apontados a título de frete no arquivo da IN/SRF 86/2001 e os valores apresentados no DACON para o mesmo período.

• Para eliminar quaisquer dúvidas que possam surgir, a Manifestante informa que a tolalidade dos créditos de COFINS são oriundos de fretes que se referem ao transporte internacional de mercadorias produzidas pela Manifestante, sendo este trabalho sempre realizado por pessoa jurídica brasileira.

• É firme, inclusive no âmbito da própria Receita Federal do Brasil, que os fretes vinculados à exportação quando suportados pelo vendedor e, ainda, pagos a pessoa jurídica estabelecida no Brasil, são despesas que podem gerar créditos de COFINS.

• Conforme se verifica pelos documentos anexados, todas as notas fiscais e conhecimentos de frete emitidos em nome da empresa Transcotinental que embasaram a apropriação de créditos de COFINS no primeiro trimestre de 2005 em valor total de R$ 41.040,89 são relativos a despesas com fretes internacionais, não havendo qualquer fundamento para se discordar da apropriação de créditos de COFINS em relação a tais despesas.

• O inciso IX, do artigo 3º da Lei n. 10.833/03 é expresso ao prever o aproveitamento de crédito em relação às despesas com fretes incorridos nas vendas de mercadorias.

• Considerando que os fretes realizados pela Transcontinental trataram de fretes destinados à exportação, assim como pelos comprovantes de conhecimento de frete e notas fiscais ora anexadas, requer-se seja cancelada a glosa em relação créditos de COFINS apropriados pela Manifestante por força de tais pagamentos.

• Em relação à alegação de divergências entre as informações contidas na DACON e nos arquivos da IN/SRF 86/2001, é de se dizer que tais divergências não existem.

• Entende a ora Manifestante que a divergência apontada pode ter sido gerada pelo fato de a análise do Fisco ter se restringido apenas ao confronto entre os dados da DACON com os dados dos arquivos da IN/SRF 86/2001 relativos à matriz, sem a confrontação com os dados do arquivo da IN/SRF 86/2001 das filiais.

DOCUMENTO VALIDADO

• Para tanto, requer-se a juntada de arquivo magnético que contém planilhas indicando os dados relativos às despesas com fretes no primeiro trimestre de 2005, incorridas pela matriz e todas as Filiais informadas na DACON, com os dados contidos nos arquivos da IN/SRF 86/2001, sendo que, ademais, o resultado apurado apontou que, em verdade, não apenas a Manifestante tinha direito cm relação à integralidade de créditos, como também deixou de apurar créditos de COFINS em relação ao valor total de R$ 60.224,09, de pagamentos efetuados a título de fretes para o período em referência.

ii) Item 5 do Relatório Fiscal - Serviços sem previsão legal de creditamento • Em relação ao item 5 do relatório fiscal, verifica-se que o Fisco glosou créditos de COFINS oriundos de despesas incorridas em relação a diversos serviços fornecidos à Manifestante. Em relação a tais glosas, verifica-se que argumento único do Fisco é que tais serviços não poderiam gerar créditos de COFINS, pois tratavam-se de serviços cujo direito ao crédito não era previsto em lei.

• No entanto, equivocada a premissa do Fisco conforme se verifica a seguir de forma detalhada em relação a cada um dos serviços e fornecedores citados no relatório fiscal.

a) Do equívoco da glosa de créditos de COFINS em relação aos serviços de logística • Sob o argumento de que a Manifestante não apresentou documentos que comprovassem o vínculo entre os serviços de logística prestados pelas empresas Delta Logística, Transech e MovivCargo, com as hipóteses de apropriação de crédito, o Fisco decidiu por glosar um total de R$ 85.762,20, em relação aos créditos de COFINS apropriados pela ora Manifestante em relação a tais despesas.

• A fim de afastar qualquer alegação quanto à falta de comprovação em relação aos serviços em referência, a Manifestante desde logo junta a esta defesa cópias das notas fiscais emitidas pelas empresas acima referidas em relação aos serviços prestados em favor da ora Manifestante, assim como os respectivos contratos assinados entre aquelas empresas e a ora Manifestante.

• Superada a questão envolvendo a comprovação documental quanto à realização de tais serviços, cumpre agora discorrer sobre a natureza de tais serviços e, assim, identificálos como insumos responsáveis pela geração das receitas auferidas pela Manifestante.

• Iniciando pelo Contrato firmado com a empresa Delta Logistics, verifica-se que os valores pagos pela Manifestante àquela empresa tinham duas naturezas: i) locação de bem imóvel; e ii) gestão de serviços de armazenamento e expedição.

• Em relação à despesa com locação de bem imóvel e que gerou um credito de COFINS no montante de R$ 21.368,88, dúvidas não pode haver quanto ao direito à apropriação de créditos de COFINS ante a previsão expressamente contida no inciso IV, do artigo 3 o da Lei n. 10.833/03.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

• Considerando que o imóvel localizado à rua Berto Cirio n. 511, na cidade de Canoas e de propriedade da empresa Della Logística era utilizado pela Manifestante para fins de armazenagem e gerenciamento do almoxarifado, é evidente que o aluguel pago à empresa Delta Logística referia-se a um bem imóvel utilizado nas atividades da Manifestante. Portanto, indevida a glosa de créditos no valor de RS 21.368,88 em relação aos créditos de COFINS apropriados em relação a tal dispêndio incorrido pela ora Manifestante.

• De igual forma, a glosa no valor de R$ 28.347,41, também se mostra indevida, pois tal valor ser refere ao pagamento de parcela do contrato firmado com a Delta Logística em relação aos serviços de armazenamento e expedição (Cláusula 1.1 do Contrato).

• A exemplo do que se verificou em relação à parcela desembolsada a título de aluguel, também a parcela relativa às despesas com gestão de serviços de armazenamento e expedição encontra-se incluída entre as hipóteses geradoras de créditos de COFINS, conforme se verifica pela regra contida no inciso IX, do artigo 3º da Lei n. 10.833/03.

• De igual forma, há de se destacar que os serviços prestados pela Delta Logística foram todos eles relacionados à área industrial da ora Manifestante, seja em um momento posterior (gestão e armazenamento de mercadorias destinadas à venda), seja em um momento anterior à industrialização em si (gestão do almoxarifado de materiais destinados à industrialização).

• Pela descrição contida no Anexo I do referido contrato, fica ainda mais evidente que os serviços prestados pela empresa Delta referem-se à armazenagem de produtos prontos e gestão de material, na medida em que ficou estabelecido que tal empresa seria responsável pela "armazenagem e movimentação de mercadoria, incluindo recepção /física e fiscal dos mesmos; controle diario do inventario; manutenção das instalações de armazenamento da mercadoria, bem como das dependências do local de armazenamento, etc.".

• Assim, considerando os documentos ora juntados e a descrição dos serviços prestados pela empresa Delta em favor da ora Manifestante, é de clareza solar que tais serviços ajustam-se ao conceito de insumos para fins COFINS, na medida em que se trata de despesas que concorreram para geração de receitas por parte da ora Manifestante, seja tomando-se por base as disposições da 1N/SRF 404/02, ou mesmo a própria literalidade do inciso IX do artigo 3º da Lei n. 10.833/03, não há como duvidar do direito ao crédito apropriado pela Manifestante.

• No caso, verifica-se que os serviços de armazenagem se referiam tanto aos insumos e materiais utilizados no processo de produção, razão pela qual a apropriação de créditos sobre os serviços de gestão destes materiais encontra suporte nos termos do artigo 3º , inciso II da Lei n. 10.833/03, considerando que tais despesas concorrem para a geração da receita, na medida em que se trata da gestão de peças destinadas à produção. De igual forma, o armazenamento de

bens já prontos destinados à venda, hipótese essa em que o creditamento encontra suporte no inciso IX da Lei n. 10.833/03.

• Com relação aos serviços prestados pela empresa Transeich, também a análise do contrato firmado com a Manifestante, assim como as respectivas notas fiscais são esclarecedoras para fins de identificação da natureza dos serviços prestados em favor da Manifestante.

• Os documentos citados identificam que os serviços prestados pela Transeich foram aplicados diretamente no processo produtivo da ora Manifestante, na medida em que se trata de serviços de locação de mão-de-obra destinados ao gerenciamento, transporte e organização das matérias-primas a serem aplicadas no processo produtivo, sem os quais os produtos vendidos pela Manifestante não poderiam ser fabricados.

• A regra prevista no artigo 3º , inciso II da Lei n. 10.833/03, considera que os serviços aplicados no processo produtivo podem gerar créditos de COFINS. No caso dos serviços prestados pela Transeich, é exatamente essa a hipótese verificada, na medida em que tal empresa é responsável pela organização, transporte e organização das matérias-primas destinadas ao processo produtivo da Manifestante. Não se trata de serviço de transporte para transferência de mercadorias prontas de uma filial para outra, mas sim serviços prestados dentro da planta da Manifestante.

• É importante destacar que fato de o inciso IX do artigo 3º referir apenas os fretes nas operações de venda como hipótese geradora de créditos, em nenhum momento significa que outros transportes não possam gerar o crédito, na medida em que basta que o serviço de transporte/frete seja associado à atividade produtiva para que tal serviço viabilize a apropriação de crédito, não pelo inciso IX, mas sim pela regra geral disposta no inciso II do artigo 3º .

• Assim, considerando os documentos ora juntados e a descrição dos serviços prestados pela empresa Transeich em favor da ora Manifestante, é de clareza solar que tais serviços ajustam-se ao conceito de insumos para fins COFINS, na medida cm que tais despesas concorreram para geração de receitas em favor da ora Manifestante, devendo ser cancelada a atuação no que tange à glosa de R$ 25.043,22 (vinte e cinco mil, quarenta e três reais e vinte e dois centavos) de créditos de COFINS relativos aos serviços antes referidos.

• Por fim, em relação aos serviços prestados pela MovivCarga, com ajuntada das cópias das notas fiscais e contrato firmado pela Manifestante com aquela empresa afasta-se desde já a alegação quanto à falta de comprovação de que tais serviços foram efetivamente prestados em favor da Manifestante.

• No que tange à natureza destes serviços, verifica-se que se trata de serviços cujo direito à apropriação de crédito de COFINS é inegável. Com efeito, os pagamentos efetuados à MoviCargo se referem á locação de empilhadeiras utilizadas pela Manifestante nas suas atividades, enquadrando-se, desta maneira, na hipótese de

DOCUMENTO VALIDADO

apropriação de crédito prevista no inciso IV, do artigo 3º da Lei n. 10.833/03, já reproduzido anteriormente.

• É importante notar que o inciso IV, do artigo 3º da Lei n. 10.833/03, não faz qualquer exigência de que as máquinas c equipamentos alugados sejam diretamente aplicados nº processo produtivo. Ao contrário, o referido inciso utiliza a expressão "atividades da empresa", ampliando desta maneira o escopo para fins de creditamento cm relação aos pagamentos efetuados a título de locação.

• Não obstante a regra ser bastante direta no sentido de garantir à Manifestante o direito à apropriação do crédito, é de se notar também que as empilhadeiras são equipamentos essenciais às atividades da Manifestante, na medida cm que sem tais equipamentos seria praticamente impossível armazenar adequadamente os produtos fabricados e mesmo transportá-los até os caminhões para entrega nas lojas.

• Vale lembrar que diversos dos produtos fabricados pela ora Manifestante são aparelhos de refrigeração de grande porte, destinados a indústrias, centros comerciais e prédios, de modo que o uso de empilhadeiras no manejo de tais mercadorias é não apenas essencial, mas imprescindível para o correto andamento das atividades da Manifestante.

• Portanto, considerando os documentos ora juntados e a descrição dos pagamentos efetuados à empresa MoviCarga, deve ser cancelada a autuação no que tange à glosa de R$ 11.002,69 de créditos de COFINS relativos às despesas em questão.

b) Do equívoco da glosa de créditos de COFINS em relação às despesas com locação de mãode-obra • O Fisco entendeu por glosar os créditos de COFINS apropriados em relação às despesas com locação de mão-de-obra, pagas pela Manifestante às empresas Selsul Seleção de Pessoal ltda. c Peopleware Serviços Temporários Ltda.

• Em relação aos primeiro e segundos argumentos levantados pelo Fisco, verifica-se pelos contratos ora anexados que os funcionários das referidas empresas foram todos eles alocados na área de produção (indústria) da Manifestante, para o desempenho de atividades relacionadas à manufatura. Com eleito, os funcionários de ambas as empresas, após terem apresentado a capacitação técnica necessária para as atividades de produção, foram todos eles alocados nas áreas de produção da Manifestante, notadamente nos períodos em que verificado um aumento na demanda.

• A esse respeito, a cláusula 1.2 dos contratos firmados com as empresas Peopleware e Selsui são auto-explicativos ao referir que a mão-de-obra contratada será empregada diretamente na área produtiva da ora Manifestante.

• A simples transcrição da cláusula do contrato em referência já identifica em que área da Manifestante os funcionários das empresas Selsul e Peopleware foram

DOCUMENTO VALIDADO

alocados, de modo que restou suficientemente comprovado a vinculação da locação de mão-de-obra à área de produção da Manifestante, satisfazendo, desta maneira, a exigência contida nº inciso II, do artigo 3° da Lei n. 10.833/03, já transcrito.

• Ainda, a corroborar com o direito à apropriação de créditos de COFINS em função das despesas com locação de mão-de-obra utilizada na atividade produtiva da Manifestante, destaca-se posição da própria Receita Federal que assegurou direito à apropriação de créditos em situação análoga à ora analisada.

• Dúvidas não restam quanto à área em que alocados os funcionários das empresas Selsul e Peopleware, assim como a natureza dos serviços prestados, afastando assim quaisquer dúvidas a respeito do direito à apropriação de créditos de PIS e COFINS em relação aos pagamentos feitos pela Manifestante a tais empresas.

• Por fim, com relação ao argumento de que tais pagamentos não poderiam gerar créditos de COFINS em função da não-apresentação dos livros razão que tinham registrados os referidos valores, a simples apresentação das notas fiscais que comprovam o efetivo pagamento já é suficiente para superar tal carência apontada pelo Fisco.

• Assim, considerando a superação integral das carências apontadas pelo Fisco e que justificaram a glosa de créditos de COFINS em relação aos pagamentos efetuados em favor das empresas Selsul e Peopleware, assim como a posição do próprio Fisco em relação aos pagamentos efetuados a título de locação de mão-de-obra destinada às atividades industriais, deve ser cancelada a glosa do valor total de R$ 55.694,51 de créditos de COFINS relativos às despesas em questão.

c) Do equívoco da glosa de créditos de COFINS em relação às despesas com serviços de processamento de dados e limpeza • Nos termos do item 5.3 do relatório fiscal, foram glosados também créditos de COFINS apropriados em relação aos pagamentos efetuados às empresas IBM Brasil e ASA Serviços de Limpeza Ltda., sob o argumento de que os serviços prestados por aquelas duas empresas não se adequariam ao conceito de insumo, previsto no artigo 8º , parágrafo 4º da Instrução Normativa n. 404/04, pois não se referiam a serviços aplicados diretamente no processo produtivo.

• Inicialmente, há de se ressaltar o já referido no item II desta manifestação de inconformidade de que o Fisco equivoca-se ao vincular o direito dos contribuintes em apropriar créditos de COFINS às despesas relacionadas a bens e serviços aplicados diretamente no processo produtivo. Em verdade, conforme já demonstrado, a análise do direito creditório deve levar em conta a vinculação entre as despesas incorridas e as receitas geradas em favor da Manifestante.

• De qualquer forma, mesmo adotando-se a linha restritiva exaltada pelo Fisco, ainda assim se verifica que os serviços prestados pelas empresas antes referidas

DOCUMENTO VALIDADO

devem ser considerados como insumos, na medida em que estão diretamente relacionados às atividades produtivas da ora Manifestante.

• Em relação aos serviços prestados pela IBM, verifica-se, pelo contrato anexado, que se tratam de serviços de processamento de dados e informática essenciais à atividade da empresa, na medida em que sem os quais não há como controlar o correto funcionamento, nivelamento e regulagem das máquinas responsáveis pela atividade produtiva da Manifestante.

• Considerando o nível de excelência tecnológica que as empresas dedicadas à fabricação de bens de consumo têm atualmente, é evidente que um eficiente c confiável sistema de informática e processamento de dados se faz fundamental para o correto andamento das atividades produtivas de qualquer empresa, ainda mais uma empresa do porte da Manifestante, com plantas cm Canoas e Manaus e, ainda, diversos estabelecimentos filiais.

• Assim, a Manifestante informa que os serviços prestados pela IBM foram diretamente alocados à área de produção da ora Manifestante e, assim, essenciais não apenas para a geração de receitas em favor da ora Manifestante, mas também à própria produção.

• Não obstante, e tendo em vista a complexidade envolvida nos critérios de alocação de tais serviços às diversas áreas da Manifestante e que comprovam a afirmativa exposta no parágrafo anterior, desde logo a Manifestante requer, com base no artigo 16, inciso IV do Decreto n. 70.235/72, a realização de perícia técnica a fim de comprovar os serviços prestados pela IBM foram, de fato, alocados à área de produção tornando, assim, possível a apropriação de créditos de COFINS sobre tais despesas.

• Já com relação aos serviços de limpeza, a Proposta Negocial n. 220/2002, encaminhada pela empresa Asa à ora Manifestante para fins de contratação dos serviços de limpeza, identifica que parte dos serviços de limpeza seria direcionado à sala de produção, razão pela qual a glosa quanto à apropriação de tais créditos merece ser cancelada.

• Assim, considerando os documentos ora juntados e, ainda, a perícia técnica a ser conduzida para fins de análise dos serviços prestados pela IBM, deve ser cancelada a glosa de R$ 39.010,86 (trinta e nove mil, dez reais c oitenta e seis centavos), relativos aos créditos de COFINS apropriados pela Manifestante em relação aos serviços prestados pelas empresas IBM e Asa Serviços de Limpeza.

d) Do equívoco da glosa de créditos de COFINS em relação às despesas com serviços de importação e de despacho aduaneiro • Nos termos do item 5.4 do relatório fiscal, foram glosados também créditos de COFINS apropriados em relação aos pagamentos efetuados às empresas Frecomex Comércio Exterior Ltda e Comissária Eichenherg Ltda., sob o argumento de que os serviços prestados por aquelas duas empresas não se enquadrariam dentro das hipóteses em que serviços relacionados às importações autorizam a apropriação de créditos.

DOCUMENTO VALIDADO

• No entender da Fiscalização, as despesas com serviços de despacho aduaneiro, revisão e auxílio no processo de importação não poderiam gerar créditos de COFINS em função de tais valores não estarem incluídos dentro da base de cálculo para fins de apuração do imposto de importação.

• No entender do Fisco não seria possível apurar-se créditos de COFINS cm relação aos serviços de importação e despacho aduaneiro, em função de tais serviços não estarem diretamente relacionados ao COFINS-Importação, na medida em que os serviços pósdesembarque não fazem parte da base de cálculo daquela contribuição.

• No entanto, tal raciocínio adotado pelo Fisco em nenhum momento se coaduna com a regra prevista no artigo 3º da Lei n. 10.833/03 em relação aos requisitos para apuração de crédito, senão vejamos.

• Inicialmente, há de se referir que ambas as empresas em questão são pessoas jurídicas estabelecidas no Brasil e sujeitas ao pagamento da COFINS. Ou seja, mesmo que os valores desembolsados pela Manifestante em favor daquelas duas empresas não sejam considerados para apuração da base de cálculo da COFINS-Importação, o fato é que tais valores foram tributados pela COFINS à alíquota de 7,6% quando faturados por tais empresas. Assim, considerando que os valores desembolsados pela ora Manifestante foram submetidos à COFINS, não há qualquer fundamento em vedar a apuração de crédito sob o argumento de que tais valores não integraram a base de cálculo da COFINS-Importação.

• São duas as regras para apuração de créditos de COFINS. A primeira é a regra geral disposta no artigo 3º da Lei n. 10.833/03, já discutida amplamente nesta manifestação.

A segunda é a regra do artigo 3º da Lei n. 10.865/04, que trata do direito à apropriação de créditos na importação. Aquela primeira regra, em nenhum momento, anula a segunda, podendo ambas ser aplicadas de forma concomitante.

• A regra do artigo 3º da Lei n. 10.865/04, veio apenas para esclarecer o direito ao crédito nas importações tendo em vista que a regra geral prevista no artigo 3P da Lei n.

10.833/03, vedava, como ainda veda, a apropriação de créditos em relação a pessoas jurídicas estabelecidas no exterior. Neste sentido, o artigo 3º da Lei n. 10.865/04, apenas trouxe uma exceção a tal regra geral de forma a possibilitar que pagamentos feitos a pessoa jurídica no exterior, no caso, o exportador, pudessem gerar créditos de COFINS em favor do importador, pois caso contrário o ônus tributário se tornaria insuportável aos contribuintes importadores.

• Ocorre que em nenhum momento a aplicação da regra da Lei n. 10.865/04 prejudica a aplicação da regra colocada na Lei n. 10.833/03 como quer fazer crer o Fisco. Em verdade, são normas complementares e o caso ora analisado é o melhor exemplo a respeito desta interatividade de normas.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

i) os pagamentos objeto das regras da Lei n. 10.833/03 e 10.865/04 são feitos em favor de pessoas jurídicas diferentes, pois no caso da importação o direito ao crédito decorre de pagamentos efetuados à pessoa jurídica localizada nº exterior, sendo neste caso o direito ao crédito garantido por força da regra disposta na Lei n. 10.865/04, enquanto no caso da Lei n. 10.833/03 o direito de crédito é restringido a pagamentos efetuados a pessoas jurídicas estabelecidas no Brasil;

ii) tanto o valor pago na importação (mercadoria, frete, seguro, etc), como o valor pago aos serviços necessários para o desembaraço e transporte de tais mercadorias concorreram diretamente para geração de receitas em favor da Manifestante, na medida em que vários dos bens importados foram revendidos ou utilizados como matéria-prima, enquanto que os serviços prestados pelas empresa referidas foram essenciais para que o produto efetivamente fosse internalizado e liberado para uso ou revenda no Brasil. Ou seja, não adiantaria à Manifestante pagar apenas pela importação, pois sem os serviços prestados pelas empresas Frecomex c Comissária Eichenberg, as mercadorias importadas não poderiam circular em território brasileiro e, assim, serem revendidas ou utilizadas como matérias-primas pela Manifestante.

• Não há como negar que os serviços prestados pelas empresas Frecomex e Comissária Eichenberg foram essenciais à ora Manifestante, seja sob o aspecto de simples revenda de mercadorias importadas, seja para fins de utilização cm processo produtivo, razão pela qual mostra-se indevida a glosa de créditos apropriados cm relação a tais pagamentos.

• Analisando-se os termos dos contratos assinados com as empresas em referência, a essencialidade de tais serviços às atividades da Manifestante se torna ainda mais evidente, na medida em que quaisquer dúvidas quanto à necessidade da Manifestante ter-se socorrido das empresas Frecomex e Comissária Eichenberg para nacionalização de mercadorias e matérias-primas.

• Potanto, considerando os documentos ora juntados e a descrição dos pagamentos efetuados às empresas Frecomex e Comissária Eichenberg, bem como pelo fato de a aplicação das regras do artigo 3º da Lei n. 10.865/04, em nenhum momento excluírem a aplicação do artigo 3º da Lei n. 10.833/03, deve ser cancelada a atuação no que tange à glosa de R$ 55.881,04 de créditos de COF1NS relativos às despesas em questão.

iii) Do equívoco da glosa de créditos de COFINS em relação à energia elétrica - Item 4 do relatório fiscal • Conforme se verifica pelo artigo 3º , inciso III da Lei n. 10.833/03, as despesas com energia elétrica são despesas sobre as quais a apropriação de créditos de COFINS é expressamente assegurada.

• Ocorre que durante o ano de 2004, a Manifestante deixou de aproveitar créditos de sobre a aquisição de energia elétrica em seus estabelecimentos filiais, quais sejam, as lojas Totaline. Conforme se verifica pelo inciso III, do artigo 3º da Lei n. 10.833/03, em nenhum momento é imposta qualquer restrição à

apropriação de créditos sobre despesas com energia elétrica incorridas pelas filiais da pessoa jurídica, razão pela qual não há que se vedar tal apropriação.

• Neste sentido, considerando a legislação em vigência, bem como considerando prazo prescricional para fins à apropriação de créditos fiscais, entende a Manifestante ter sido correta a apropriação, mesmo que extemporânea, de créditos de COFINS em relação às despesas com energia elétrica incorridas pelas suas filiais.

• Assim, também neste aspecto merecer ser cancelado o despacho decisório ora impugnado.

Do pedido de perícia técnica • Necessária se faz a realização de perícia técnica para fins de comprovar a efetiva alocação dos serviços de processamento de dados prestados pela IBM à área produtiva da Manifestante.

• Nos termos do artigo 16, inciso III e §4" do Decreto n. 70.235/72, é possível a realização de pericia técnica, desde que justificada, quando no momento da apresentação da impugnação não for possível a apresentação de todos os documentos que embasam a defesa do contribuinte.

• Com efeito, a Manifestante não tem condições de fornecer toda a documentação técnica que vincula o crédito apropriado em relação aos serviços da IBM à área produtiva da Manifestante. É importante considerar que no primeiro trimestre de 2005 a Manifestante utilizava um sistema gerencial diferente do ora aplicado, na medida em que em 2005 era utilizado o sistema Mapix, enquanto no momento o sistema ora utilizado é o SAP.

• Tal perícia deverá responder aos seguintes quesitos:

1. Os serviços de processamento de dados da IBM prestados no primeiro trimestre de 2005 foram alocados ao setor de produção da ora Manifestante?

2. Caso positivo, quais os critérios de alocação utilizados pela Manifestante?

3. Em relação ao valor de tais serviços, qual o percentual do valor dos pagamentos efetuados peta Manifestante à IBM alocados à área de produção?

• Isso posto, considerando o cumprimento da regra colocada no artigo 16, inciso III e §4° do Decreto n. 70.235/72, requer seja deferido o pedido de realização de perícia técnica em relação aos serviços prestados pela IBM Brasil em favor da Manifestante.

Ao final, requer o acatamento integral dos argumentos lançados na presente petição a fim de anular as glosas de créditos que originaram o presente processo, devendo ser consideradas homologadas as compensações objeto das PERDCOMP n. 21186.04985.240306.1.1.09-1140 e 31267.24421.240306.1.3.09-0041.

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a Impugnação e conforme ementa do Acórdão nº 04-44.019 - 3ª Turma da DRJ/CGE apresenta o seguinte resultado:

DOCUMENTO VALIDADO

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/03/2005

DILAÇÃO PROBATÓRIA

A prova documental deve ser apresentada juntamente com a impugnação, sob pena de preclusão.

PEDIDO DE PERÍCIA Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, e não sendo necessário conhecimento técnico científico especializado para sua análise, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.

COFINS. CREDITAMENTO Somente dão direito ao crédito de COFINS, no regime de incidência nãocumulativa, os dispêndios expressamente autorizados em lei e devidamente comprovados.

NÃO CUMULATIVIDADE . CRÉDITOS. FRETE ATÉ O PORTO.

Mantém-se a glosa dos créditos sobre fretes realizados até porto, por não serem considerados fretes internacionais, tampouco realizados na operação de venda.

NÃO CUMULATIVIDADE . CRÉDITOS. ENERGIA ELÉTRICA.

Deve ser mantida a glosa de créditos decorrentes de energia elétrica relativa a período anterior à vigência da lei que instituiu o regime da não cumulatividade da COFINS.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM SERVIÇOS DE LOGÍSTICA. FALTA DE PREVISÃO LEGAL.

Dispêndios decorrentes de contratos de prestação de serviços cujo objetivo seja a prestação de serviços de logística não têm previsão legal para integrar base de cálculo na apuração de créditos não-cumulativos.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. ALUGUEL DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

O contribuinte pode apurar créditos de COFINS sobre o valor dos aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos somente quando pagos a pessoas jurídicas e utilizados nas atividades da empresa. O imóvel e as empilhadeiras locadas para fins de armazenagem não podem ser considerados como “utilizado nas atividades da empresa” que tem por objetivo a indústria, comércio, instalação, aluguel, importação, exportação e representação de aparelhos refrigeradores e purificadores de ar, equipamentos para refrigeração comercial, seus componentes e acessórios, aparellhos eletrodomésticos e eletrônicos, bem como a prestação de serviços de manutenção e assistência técnica relativos a esses produtos, prestação de manutenção predial, de serviço de consultoria em geral.

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM ARMAZENAGEM.

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

As despesas com armazenagem de mercadoria e frete, quando o ônus for suportado pelo vendedor, geram direito ao desconto de créditos na apuração não cumulativa da Cofins, quando comprovadamente realizadas na operação de venda.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM SERVIÇOS DE PROCESSAMENTO DE DADOS

Não havendo a descrição detalhada dos serviços de processamento de dados que gerariam crédito no regime de não cumulatividade, impõe-se manter a glosa efetuada a esse título.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. DESPESAS COM SERVIÇOS DE LIMPEZA

Despesas com limpeza, por não guardarem relação direta com a fabricação de bens, não poderão integrar base de cálculo na apuração de créditos nãocumulativos.

DESPESAS COM DESPACHANTE ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE DE GERAÇÃO DE CRÉDITOS NO REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE

As despesas com contratação de empresas que prestam serviços de despachante aduaneiro não geram créditos dentro do regime da nãocumulatividade, por falta de previsão legal.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais contrárias à orientação estabelecida para a administração direta e autárquica em atos de caráter normativo ordinário.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduzindo os argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele se toma conhecimento.

Ao analisar o pedido de ressarcimento feito pelo contribuinte a fiscalização efetuou inúmeras glosas sobre os produtos relacionados aos quais se pretendia obter créditos. As glosas

foram amparadas na legislação então vigente e, em razão da complexidade da atividade desenvolvida pelo contribuinte e dos produtos e serviços a serem avaliados, o resultado da fiscalização foi exposto em anexos, conforme constou do Relatório da Ação Fiscal de fls. 68/78.

O posicionamento adotado pela DRJ, ratifica as razões da fiscalização, vejamos destaques do acórdão:

> "DO CONCEITO DE INSUMOS
>
> Pretende a Manifestante que "o conceito de insumos para fins de PIS e COFINS, deve ser entendido, além dos custos, como todas aquelas despesas necessárias à atividade da empresa e manutenção da respectiva fonte produtora, conforme determinado pelo artigo 299, §1° do RIR/99 (Decreto n. 3.000/99)".
>
> Conforme restará demonstrado a seguir, as alegações aventadas pela Manifestante não merecem prosperar.
>
> Inicialmente, esclareça-se que, nos termos da Constituição Federal de 1988, as contribuições sociais visam, precipuamente, à realização de políticas públicas sócio-econômicas, por meio da prestação positiva de direitos sociais fundamentais, para garantir o bem-estar dos cidadãos.
>
> Portanto, permitir que o conceito de insumo seja ampliado irrestritamente, com a inclusão de todos os custos e despesas suportados pela empresa, equivale ao desvirtuamento da base de cálculo das contribuições ora in foco, e ao esvaziamento da responsabilidade social destas empresas para com a seguridade social, em flagrante afronta aos ditames constitucionais e legais.
>
> Como é cediço, as Leis 10.637/02 e 10.833/03 instituíram a cobrança não cumulativa do PIS e da Cofins, respectivamente. Essa nova sistemática de tributação, aplicável somente para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro real, baseia-se no cálculo das contribuições aplicando-se a alíquota correspondente sobre o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica e deduzindo-se créditos calculados pela aplicação das mesmas alíquotas a dispêndios efetuados, todos taxativa e exaustivamente relacionados nas normas instituidoras.
>
> As indigitadas leis definiram, ainda, que o faturamento mensal, assim considerado o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua classificação contábil, deve ser tomado como base de cálculo das contribuições. Estabeleceram também que o total das receitas compreende a receita bruta da venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia e todas as demais receitas auferidas pela pessoa jurídica.
>
> Com efeito, o regime da não cumulatividade do PIS e da Cofins busca desonerar as contribuições incidentes sobre a receita mediante a atribuição de crédito na aquisição dos insumos que serão utilizados na produção do bem objetos da atividade-fim da empresa.
>
> Nesta seara, cumpre destacar que as hipóteses de desconto de créditos na apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas são

DOCUMENTO VALIDADO

exaustivamente estabelecidas pela Lei, não cabendo alteração por analogia ou interpretação extensiva.

A legislação de regência dispôs que as contribuições em comento ostentam como base de cálculo o faturamento do sujeito passivo, tomado como um todo, independentemente das operações que ocasionaram o ingresso de receitas (salvo exclusões legais). Todavia, a legislação tratou de discriminar os bens e operações em relação aos quais se permite a apuração de créditos, em preterição à permissão genérica de creditamento em relação a todos os custos e despesas incorridos na atividade econômica do sujeito passivo (art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003).

Referidas leis, ao definirem a possibilidade de creditamento de insumos, destacaram que estes serão, portanto, os bens e serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes, utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda.

Destarte, não pairam dúvidas acerca da restrição ao conceito de insumo, uma vez que, caso não fosse a intenção do legislador restringir as hipóteses de creditamento, não teria ele se preocupado em especificar as situações que ensejam os descontos ou aproveitamento de créditos nos incisos dos dispositivos legais que regem a matéria, concentrando tudo numa só estipulação.

Sendo assim, deve-se adotar, como premissa básica para a presente análise do conceito de insumo, que este poderá englobar algumas espécies de custos, mas jamais haverá de abranger as despesas da empresa. Isso se deve à própria natureza destas e ao que a Lei que instituiu a não cumulatividade do PIS e Cofins determina: somente será insumo aquele bem ou serviço utilizado na prestação do serviço ou na fabricação do produto. Meras despesas, como visto, por não terem relação com a produção em si (geradora do produto ou do serviço do qual advirá a receita da empresa), não podem, jamais, ser consideradas insumos.

A título de interpretação e regulamentação do tema, a Receita Federal do Brasil editou as Instruções Normativas – IN SRF nº 247/02 e 404/04, que assim estabelecem, respectivamente:

(...)

Conclui-se, portanto, que insumo é tudo aquilo que é utilizado no processo de produção e, ao final, integra-se ao produto, seja bem ou serviço.

Ou seja, INSUMO será o bem que, agrupado a outros componentes, qualifica, completa e valoriza o produto ou serviço a que se destina. É o material ou serviço que se incorpora ao produto final, definido como aquele que passa por um processo de transformação, modificação, composição, agregação ou agrupamento de componentes, de modo que resulte diverso dos produtos que inicialmente foram empregados nesse processo."

DOCUMENTO VALIDADO

Sendo essas as considerações iniciais, verifica-se que a controvérsia gravita sobre as receitas acrescentadas à base de cálculo da contribuição e das glosas de crédito sobre aquisições de bens e serviços consumidos ou aplicados na fabricação de produtos exportados, apurados no regime não-cumulativo e também a consequente análise sobre o conceito jurídico de insumos, dentro desta sistemática.

No regime não cumulativo das contribuições, o conceito jurídico de insumo deve ser mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda. O julgamento do REsp 1.221.170/STJ, em sede de recurso repetitivo, confirmou a posição intermediária criada na jurisprudência deste Conselho e, em razão do disposto no Art. 62 de seu regimento interno, tem aplicação obrigatória.

No mencionado julgamento, o Superior Tribunal de Justiça determinou expressamente a ilegalidade das IN SRF 247/02 e IN SRF 404/04, que limitavam a hipótese de aproveitamento de crédito de Pis e Cofins não-cumulativos aos casos em que os dispêndios eram realizados nas aquisições de bens que sofriam desgaste e eram utilizados somente e diretamente na produção.

Dentro dessas premissas, o posicionamento adotado pela fiscalização e pela DRJ, conforme destaques acima colacionados, estão em dissonância com o conceito contemporâneo que obrigatoriamente deve ser aplicado por este colegiado.

Em respeito aos princípios constitucionais processuais, para melhor solução da lide, nos parâmetros atuais de jurisprudência deste Conselho no julgamento dessa matéria, é imperioso oportunizar que a fiscalização identifique dentre os produtos e serviços que estão sendo pleiteados, a relevância e/ou essencialidade, na perspectiva da fase do processo produtivo, bem como das atividades desempenhada pela empresa.

Analisar a matéria sem oportunizar à fiscalização revisar o seu ato, pode equivaler à aplicação da ilegal exigência constante nas mencionadas instruções normativas e pode configurar a não observância dos entendimentos firmados no julgamento do REsp 1.221.170/STJ. Diante do voto vencedor da Ministra Regina Helena Costa, cadastrado sob o n.º 779 no sistema dos julgamentos repetitivos, o voto vencedor fixou as seguintes teses:

> "É ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não cumulatividade da contribuição ao PIS e à Cofins, tal como definido nas Leis10.637/2002e10.833/2003." "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."

DOCUMENTO VALIDADO

Ou seja, para fins jurídicos de aproveitamento de crédito e interpretação do conceito de insumos, somente o voto vencedor que fixou as teses é o voto que pode ser levado em consideração na leitura do Acórdão do REsp 1.221.170/STJ.

Ancorada nas Leis 10.833/03 e 10.637/02, a matéria do aproveitamento de créditos de PIS e COFINS apurados no regime não-cumulativo vai além do conceito jurídico de insumos, razão pela qual é necessário abordar os grupos de glosas de forma separada e específica, com base na legislação e nos precedentes administrativos fiscais e judiciais mencionados.

Por terem sido realizados antes do julgamento do RESP 1.221.170 STJ, nem o Recurso Voluntário e nem o acórdão recorrido trataram do conceito contemporâneo de insumo e, portanto, não consideraram qual seria a relevância, essencialidade e singularidade dos dispêndios com a atividade econômica da empresa.

Conforme intepretação sistêmica do que foi disposto nos artigos 16, §6.º e 29 do Decreto 70.235/72, Art. 2.º, caput, inciso XII e Art. 38 e 64 da Lei 9.784/99, Art. 112, 113, 142 e 149 do CTN, a verdade material deve ser buscada no processo administrativo fiscal.

Diante do exposto, em observação ao princípio da verdade material, vota-se para CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, com o objetivo de que:

1. Que a unidade preparadora intime o Recorrente a apresentar, "caso entenda necessário", em prazo razoável, não inferior a 60 dias, sobre as atividades realizadas dentro da empresa, com o intuito de comprovar de forma conclusiva e detalhada a essencialidade e relevância dos dispêndios que serviram de base para tomada de crédito, entendendo serem estes, imprescindíveis e importantes, no seu processo produtivo, nos moldes do RESP 1.221.170 STJ e nota SEI/PGFN 63/2018, além de documentos e escrita fiscal que julgar necessário para realização do Relatório Fiscal.;
2. A Unidade Preparadora também deverá apresentar novo Relatório Fiscal, para o qual deverá considerar, os documentos trazidos pela Recorrente, também o mesmo REsp 1.221.170 STJ e Nota SEI/PGFN 63/2018;

Após cumpridas estas etapas, o contribuinte deve ser novamente cientificado do resultado conclusivo pela Fiscalização, diante o que se pretende com esta diligência. Sendo imperioso que se dê total transparência quanto aos dispêndios que permaneceram glosados, bem como aqueles que à luz do conceito contemporâneo de insumos, vierem a serem revertidos.

Cumpridas as providências indicadas, deve o processo retornar ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF para prosseguimento do julgamento.

É o meu entendimento.

DOCUMENTO VALIDADO

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow

DOCUMENTO VALIDADO