MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	**11065.909695/2010-39**
ACÓRDÃO	3201-012.762 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SPRINGER CARRIER LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

CONTRAPRESTAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL. COMPROVAÇÃO.

Existindo a comprovação com contratos e as duplicadas pagas é possível a tomada do crédito.

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. A pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a aluguéis e prédios, máquinas e equipamentos, quando houver a comprovação dos pagamentos efetuados e sua efetiva utilização na atividade da empresa.

DIREITO A CRÉDITO. DESPESAS INCORRIDAS COM MÃO-DE-OBRA TERCEIRIZADA. FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Despesas associadas à locação de mão-de-obra terceirizada para operação de máquinas a serem utilizadas na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda dão direito ao crédito das contribuições, por se tratar de insumo essencial à atividade empresarial, porém é de obrigação do contribuinte trazer toda a documentação necessária que demonstre onde foi utilizada a mão-de-obra locada.

DOCUMENTO VALIDADO

NÃO CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM ARMAZENAGEM.

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 comprovação de que os serviços de processamento de dados eram inerentes ao processo produtivo ou à prestação de serviços, mas aplicados em toda a organização empresarial, não se caracterizando, portanto, como insumos, impõe-se a manutenção da glosa de créditos.

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, de natureza eminentemente administrativa, não geram créditos dentro do regime da não cumulatividade por falta de previsão legal.

DESPESAS COM SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Os valores referentes a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, para manutenção das máquinas e equipamentos empregados na produção de bens destinados à venda, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Cofins não-cumulativa, desde que devidamente comprovados e respeitados todos os demais requisitos normativos e legais atinentes à espécie.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário nos seguintes termos: (i) por unanimidade de votos, para reverter as glosas de créditos relativos a: (i.1) arrendamento mercantil; (i.2) locação de equipamentos e bens imóveis utilizados nas atividades da pessoa jurídica, (i.3)armazenagem e (i.4) manutenção de máquinas e equipamentos utilizados na produção, inclusive partes e peças; e, (ii) por maioria de votos, para manter as glosas de créditos relativos a (ii.1) despesas aduaneiras na importação e (ii.2)serviços de processamento de dados, vencido o conselheiro Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow (Relator), que dava

DOCUMENTO VALIDADO

Original

provimento nesses itens, sendo designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Hélcio Lafetá Reis.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente e Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Bárbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Fabiana Francisco de Miranda, Flávia Sales Campos Vale, Marcelo Enk de Aguiar, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow e Hélcio Lafetá Reis (Presidente).

DOCUMENTO VALIDADO

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 Declarações de Compensação e referente ao 2º trimestre de 2005.
>
> Em 01/03/2011, a DRF Novo Hamburgo emitiu o Despacho Decisório de fls. 02, no qual se pronunciou pelo reconhecimento parcial do crédito, no valor de R$ 291.857,22, bem como pela homologação parcial da declaração 27726.41755.240306.1.3.09-2216 e não homologação da declaração 15283.926.290906.1.3.09-9465, com base nas seguintes constatações constantes do Relatório da Ação Fiscal de fls. 68/78 do processo nº 11065.908358/2010-24:
>
> • 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).

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.

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 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 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

DOCUMENTO VALIDADO

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.

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.

DOCUMENTO VALIDADO

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 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.

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.

DOCUMENTO VALIDADO

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

DA CIÊNCIA A ciência do teor do Despacho Decisório foi efetuada em 14/03/2011 (fl. 06), 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 13/04/2011 (fls. 07/42), por meio da qual alega o que se segue:

Das razões pela improcedência da cobrança administrativa 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(...) ", na medida em que praticamente 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 III, IV, V e IX do artigo 3º, da Lei n. 10.833/03, em relação às despesas com aluguéis, arrendamento mercantil, armazenagem e fretes).

· A Manifestante entende ser importante desde já se fazer uma análise crítica do conceito de insumo 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 · 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

DOCUMENTO VALIDADO

Original

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 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.

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

· A consequência lógica é que o conceito de insumos para fins de COFINS deve estar associado a todo e qualquer custo e despesa que tenha contribuído para a geração de receitas em favor do contribuinte. Nesse sentido, para que se identifiquem os custos e despesas que concorrem para a geração de receita do contribuinte, aplica-se o disposto na legislação do imposto de renda, conforme estabelecem os art. 290 a 299 do RIR.

· 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).

c) Da análise pormenorizada dos serviços em relação aos quais o Fisco não aceitou a apropriação de créditos por parte da Manifestante – 2º Trimestre de 2005 c.1) Das Despesas com contraprestações de arrendamento mercantil · Após receber a intimação ora contestada e refazer a sua apuração da COFINS para o segundo trimestre de 2005, a ora Manifestante conseguiu identificar que R$ 44.444,88 do total de créditos de COFINS glosados pelo Fisco referem-se a despesa incorrida com contraprestações de arrendamento mercantil, a qual nos termos do artigo

DOCUMENTO VALIDADO

3º, inciso V da Lei n. 10.833/03, trata-se de hipótese cuja apropriação de créditos de COFINS é expressamente assegurada.

· A ora Manifestante informa que em 2005 era frequente o arrendamento de equipamentos de informática (servidores, CPU, impressoras, etc.), assim como de veículos, através da celebração de contratos de arrendamento mercantil junto ao Banco IBM S/A, CIT Brasil Arrendamento Mercantil S/A, LeasePlan Arrendamento Mercantil S/A e outros.

· A esse respeito, e a fim de dissipar quaisquer dúvidas a respeito dos dispêndios incorridos a título de arrendamento mercantil durante o segundo trimestre de 2005, a ora Manifestante anexa cópias de todas as duplicatas com cobrança de contraprestações de arrendamento mercantil para aquele período que, somadas, alcançam a quantia de R$ 584.801,07, o que, aplicando-se a alíquota de 7.6%, representa o valor de R$ 44.444,88 a título de créditos de COFINS passíveis de apropriação por parte da ora Manifestante.

· Abaixo segue tabela com resumo das informações em relação aos créditos apropriados por conta de despesas com contraprestação de arrendamento mercantil e que, por equívoco da Manifestante, não foram devidamente referidas no DACON relativa ao segundo trimestre de 2005 na linha "leasing", mas sim na linha "Outros Créditos":

· Assim, considerando que tais valores são oriundos de contraprestações de arrendamento mercantil cujo direito ao crédito encontra expressa previsão no artigo 3º, inciso V, da Lei n. 10.833/03, deve ser reconsiderada a glosa em relação ao montante de R$ 41.338,86.

c.2) Das despesas com contraprestações de locação de equipamentos e bens imóveis utilizados nas atividades da Manifestante · Após receber a intimação ora contestada e refazer a sua apuração da COF1NS para o segundo trimestre de 2005, a ora Manifestante conseguiu identificar que aproximadamente R$ 32.000,00, do total de créditos de COFINS glosados pelo Fisco referem-se a despesas incorridas com locação de bens móveis e imóveis utilizados nas atividades da empresa, as quais, nos termos do artigo 3º, inciso IV da Lei n. 10.833/03, trata-se de hipótese cuja apropriação de créditos de COFINS é expressamente garantida.

· Neste sentido, a ora Manifestante informa que contratava, principalmente, com as empresas MoviCarga Sul Com. e Locação de Máquinas Ltda., Delta Guia Métodos e Gestão Logística Ltda., Darcy Pacheco Soluções de Peso Ltda. e Manus - Manutenção e Sistemas Industriais Ltda, o aluguel de áreas para fins de almoxarifado e armazenagem, assim como a locação equipamentos e máquinas essenciais às atividades da Manifestante, tais como empilhadeiras e guindastes, entre outros, cuja apropriação de créditos de COFINS é assegurada na forma do inciso IV do artigo 3º da Lei n.

10.833/03.

DOCUMENTO VALIDADO

· A esse respeito, e a fim de dissipar quaisquer dúvidas a respeito dos dispêndios incorridos a título aluguel e locação de áreas, equipamentos e máquinas durante o segundo trimestre de 2005, a ora Manifestante anexa cópias de todas as faturas com cobrança de aluguel e locações para aquele período que, somadas, alcançam a quantia de R$ 417.439,40, o que, aplicando-se a alíquota de 7,6%, representa o valor de R$ 31.725,39 a título de créditos de COFINS passíveis de apropriação por parte da ora Manifestante.

· Abaixo segue tabela com resumo das informações em relação aos créditos apropriados por conta de despesas com aluguéis e locação e que, por equívoco da Manifestante, não foram devidamente referidas no DACON relativa ao segundo trimestre de 2005:

c.3) Das despesas com locação de mão-de-obra aplicada nas atividades de fabricação da Manifestante · Dentre os valores de créditos de COFINS glosados pelo Fisco em relação ao segundo trimestre de 2005, encontram-se valores de créditos gerados a partir de dispêndios efetuados pela Manifestante em relação à serviços de locação de mão-de-obra que, ao contrário so sugerido pelo Fisco, são hipóteses geradoras de créditos de COFINS.

· A esse respeito, a ora Manifestante informa que contratava, principalmente, com as empresas, Delta Gaia Métodos e Gestão Logística Ltda., Peopleware Serviços Temporários Ltda., Transeich Armazéns Gerais Ltda., e Selsid Seleção de Pessoal Ltda., a contratação de serviços de mão-de-obra destinados, especificamente, à área de produção da Manifestante.

· 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. Os funcionários das referidas empresas, após terem apresentado a capacitação técnica necessária para as atividades de produção, foram alocados nas áreas de produção da Manifestante, notadamente nos períodos em que verificado um aumento extraordinário na demanda.

A esse respeito, a cláusula 1.2 dos contratos firmados com as empresas Peopleware e Sesul é auto-explicativa ao referir que a mão-de-obra contratada seria empregada diretamente na área produtiva da ora Manifestante.

· Portanto, a simples transcrição da cláusula do contrato em referência já identifica em que área da Manifestante os funcionários das empresas Selsal e Peopleware foram alocados na área de produção, 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 3º da Lei n.

10.833/03.

· O mesmo vale para as empresas Delta e Transeich Armazéns, na medida em que pelas notas fiscais emitidas por aquelas empresas resta bastante evidente que os

DOCUMENTO VALIDADO

trabalhadores deslocados para trabalho nas dependências da ora Manifestante foram alocados na área de produção, na medida em que se trata de trabalhadores deslocados para as atividades de operadores de máquinas, serviços de engenharia, etc.

· 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, além do próprio fato de tais despesas concorrerem diretamente para geração de receitas da ora 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 natureza dos serviços prestados pelas empresas referidas, afastando assim quaisquer dúvidas a respeito do direito à apropriação de créditos de COFINS em relação aos pagamentos feitos pela Manifestante a tais empresas.

· Por fim, em relação a este tópico, segue tabela com resumo das informações em relação aos créditos apropriados em relação à locação de mão-de-obra alocada nas áreas de produção e referidas no DACON relativo ao segundo trimestre de 2005 sob a rubrica "outros créditos ":

· Sendo assim, considerando que tais valores são relativos à locação de mão-de-obra aplicada diretamente nas áreas de produção da ora Manifestante, cujo direito ao crédito encontra expressa previsão no artigo 3º, inciso II, da Lei n. 10.833/03, deve ser desconsiderada a glosa em relação ao montante de R$ 62.830,05.

c.4) Das despesas com fretes e armazenagem · Conforme se verifica pelo relatório fiscal, o Fisco decidiu por glosar créditos apropriados pela ora Manifestante tomados em relação a custos com fretes incorridos durante o segundo trimestre de 2005.

· 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.

· De qualquer forma, para eliminar quaisquer dúvidas que possam surgir, a Manifestante informa que a totalidade dos créditos de COFINS apropriados em relação às despesas com fretes se referem ao transporte internacional de mercadorias produzidas pela Manifestante, sendo tal transporte sempre realizado por pessoa jurídica brasileira, nos termos do que exige o artigo 3º, §3°, II da Lei n. 10.833/03 .

· A esse respeito, é importante lembrar que é firme, inclusive no âmbito da própria Receita Federal do Brasil, o entendimento no sentido de considerar que os dispêndios com fretes vinculados à exportação são despesas que podem gerar

DOCUMENTO VALIDADO

créditos de COFINS, nos termos da não-cumulatividade instituída para aquele tributo. A esse respeito, segue abaixo solução de consulta emitida pela 10a Superintendência Regional da Receita Federal:

· Neste sentido, conforme se verifica pelos documentos anexados, todas as notas fiscais que embasaram a apropriação de créditos de COFINS no segundo trimestre de 2005 são relativos a despesas com fretes internacionais e nacionais, 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.

· Em assim sendo, considerando que os fretes apropriados referem-se a fretes destinados à exportação, requer-se seja cancelada a glosa em relação créditos de COFINS apropriados pela Manifestante por força de tais pagamentos, conforme tabela abaixo:

· Em que tange à alegação de divergências entre as informações contidas no 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 Fiscalização ter restringido sua análise apenas ao confronto entre os dados do 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.

· Requer-se a juntada de arquivo magnético que contém planilhas indicando os dados relativos às despesas com fretes no segundo trimestre de 2005, incorridas pela matriz e todas as Filiais informadas no DACON, com os dados contidos nos arquivos da IN/SRF 86/2001, · Por fim, ainda sob a ótica do inciso IX, do artigo 3º da Lei n. 10.833/03, é de se destacar que muitos dos créditos de COFINS glosados pelo Fisco referem-se a despesas incorridas com a armazenagem de produtos da ora Manifestante o que, nos termos do referido dispositivo legal, trata-se de despesas cujo direito à apropriação de créditos é igualmente inegável, conforme se verifica pelas disposições do inciso IX do artigo 3º da Lei n. 10.833/03, antes transcrito.

· Para o segundo trimestre a Manifestante conseguiu identificar despesas no valor total de R$ 46.225,85 a título de armazenagem o que, aplicando-se a alíquota de 7.6%, resulta em um credito de COFINS de R$ 3.513,16, de forma que também em relação a este valor deve ser reformada a decisão que glosou a apropriação de créditos de COFINS por parte da ora Manifestante em relação a despesas incorridas no 2° Trimestre de 2005, conforme tabela abaixo:

· Assim, é de ser desconsiderada a glosa de créditos em relação às despesas com fretes e armazenagem na medida em que: i) aproximadamente R$ 86.000,00,

DOCUMENTO VALIDADO

referem-se a divergências causadas pelo fato de o Fisco não ter considerado os fretes tomados pelas filiais da ora Manifestante; ii) R$ 4.978,00, referem-se a fretes destinados à exportação;

e iii) R$ 3.513,16 referem-se a despesas com armazenagem devidamente comprovadas.

c.5) Do equívoco da glosa de créditos de COFINS em relação às despesas com serviços de importação e de despacho aduaneiro · Pela análise da documentação relativa ao 2º Trimestre de 2005, a Manifestante verificou que foram glosados também créditos de COFINS apropriados em relação aos pagamentos efetuados à empresa Comissária Eichenberg Ltda., como contraprestação aos serviços de despacho aduaneiros prestados por aquela empresa.

· Entende a Manifestante que o Fisco equivocou-se ao glosar tais créditos, na medida em que a apropriação não é apenas autorizada pela legislação aplicável, mas também encontra suporte no próprio entendimento do Fisco em relação a tal tipo de despesa.

· Inicialmente, há de se referir que a empresa em questão trata-se de pessoa jurídica estabelecida no Brasil e sujeita ao pagamento da COFINS. Ou seja, mesmo que os valores desembolsados pela Manifestante em favor daquela empresa não sejam considerados para apuração da base de cálculo da COFINS-Importação em relação aos produtos objeto do desembaraço aduaneiro, o fato é que tais valores foram tributados pela COFINS à alíquota de 7,6% quando faturados pela Comissária Eichenberg. 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, como sc poderia fazer supor.

· Veja que são duas as regras para apuração de créditos de COFINS. A primeira é a regra geral disposta no artigo 3º da I.ci 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 especificamente do direito à apropriação de créditos nas operações de importação.

Aquela primeira regra, em nenhum momento, anula a segunda, podendo ambas ser aplicadas de forma concomitante.

· Com efeito, 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 3º 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 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 tomaria insuportável aos contribuintes importadores.

DOCUMENTO VALIDADO

· 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, a saber:

i) os pagamentos objeto das regras da Leí n. 10.833/03 c 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;

ü) 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 pela Manifestante, 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 pela empresa Comissária Eichenberg, as mercadorias importadas não poderiam circular em território brasileiro e, assim, serem revendidas ou utilizadas como matérias-primas pela Manifestante.

· Com efeito, não há como negar que os serviços prestados pela empresa Comissária Eichenberg foram essenciais à ora Manifestante, seja sob o aspecto de simples revenda de mercadorias importadas, seja para fins de utilização de tais mercadorias em processo produtivo, razão pela qual mostra-se indevida a glosa de créditos apropriados em relação a tais pagamentos.

· A esse respeito, inclusive, é de se destacar que a própria Superintendência da Receita Federal do Brasil com jurisdição sobre a ora Manifestante já emitiu, recentemente, posicionamento no sentido de que as despesas com serviços de despacho aduaneiro autorizam os contribuintes à apropriarem créditos de COFINS, verbis:

· Portanto, considerando os documentos ora juntados e a descrição dos pagamentos efetuados à Comissária Eichenberg, deve ser cancelada a atuação no que tange à glosa de R$ 3.664,25 de créditos de COF1NS relativos às despesas com serviços aduaneiros em questão, conforme demonstrado na tabela abaixo:

c.6) Das despesas com processamento de dados · Dentro da parcela de créditos de COFINS glosados pelo Fisco em relação ao 2° Trimestre, a Manifestante contestou que grande parte dos valores referia-se a créditos apropriados em função de pagamentos feitos à empresa IBM do Brasil - Indústria.

Máquinas e Serviços Ltda.

DOCUMENTO VALIDADO

· No caso, os pagamentos feitos à referida empresa foram contraprestações pelos serviços de processamento de dados, implantação do sistema SAP e diversos serviços de informática sem os quais, literalmente, a Manifestante ficaria impossibilitada de exercer a sua atividade econômica, seja na própria produção de bens, seja na sua organização logística e funcional.

· No que tange a tais pagamentos, mais uma vez a Manifestante lembra que o Fisco equivoca-se ao vincular o direito dos contribuintes em apropriar créditos de COFINS apenas àquelas despesas relacionadas a bens e serviços aplicados diretamente nº processo produtivo. Em verdade, a análise do direito creditório deve levar em conta um conceito mais amplo, consistente na vinculação entre as despesas incorridas e a contribuição destas despesas e custos para geração de receita, este sim o fato gerador da COFINS.

· Com efeito, não se pode equiparar conceitos e situações relacionados à materialidade própria do IPI e, simplesmente, aplicá-los no que tange à definição das regras da nãocumulatividade para fins de PIS e COFINS, razão pela qual a alegada exigência de que os bens e serviços tenham que ser diretamente aplicados no processo produtivos para serem considerados creditáveis em relação ao PIS e à COFINS não faz qualquer sentido.

· Verifica-se que, mesmo adotando-se a linha restritiva exaltada pelo Fisco, ainda assim dúvidas não existiriam no sentido de que os serviços prestados pela empresa antes referida devam ser considerados como insumos utilizados pela Manifestante, na medida em que diretamente relacionados às atividades produtivas da ora Manifestante.

· Em relação aos serviços prestados pela IBM verifica-se, pelo contrato anexado, que se trata de serviços de processamento de dados e informática essenciais à atividade da empresa, sem os quais seria impossível a Manifestante controlar o correto funcionamento, nivelamento e regulagem das máquinas responsáveis pela atividade produtiva da Manifestante.

· Com efeito, considerando o nível de excelência tecnológica que as empresas dedicadas à fabricação de bens de consumo têm atualmente, é evidente que um eficiente e 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 em 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 dos bens objeto da atividade econômica da Manifestante.

· Tendo em vista a complexidade envolvida nos critérios de alocação de tais serviços às diversas áreas da Manifestante e que comprovam a afirmativa exposta

DOCUMENTO VALIDADO

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, ainda mais claro o direito à apropriação de créditos de COFINS sobre tais despesas que, para o segundo trimestre de 2005, alcançam a quantia de R$ 2.145.956,00, o que representa um valor aproximado de créditos de COFINS de R$ 164.000,00.

c.7) Das demais despesas incorridas durante o 2° Trimestre de 2005 · Por fim, é de se destacar a existência de diversos outros serviços que, somados aos já acima descritos, acabam por compor a base de cálculo integral em relação aos créditos de COFINS apropriados pela ora Manifestante durante o 2º Trimestre de 2005.

· A fim de afastar a alegação fiscal constante no item 6 do relatório anexado ao despacho decisório ora impugnado, a Manifestante desde logo requer a juntada de todas as cópias das notas fiscais em relação às despesas com serviços e aquisições de materiais que, adicionadas aos itens anteriores já discutidos nesta defesa, comprovam o efetivo dispêndio de valores cuja natureza autoriza a apropriação de créditos de COFINS durante o 2º Trimestre de 2005.

· A esse respeito, cumpre desde logo ressaltar que todas as despesas constantes nas notas fiscais anexas concorreram de maneira direta para geração de receitas em favor da ora Manifestante e, por tal razão, amoldam-se no conceito de insumos aplicável para fins de PIS/COFINS. A partir da comprovação do efetivo dispêndio, é de ser cancelada a glosa em relação aos créditos de COFINS apropriados pela Manifestante, na medida em que este foi o único argumento levantado pelo Fisco para opor-se à apropriação de créditos efetuada pela Manifestante para o período em discussão.

· Mesmo afastando-se do conceito de insumos proposto nesta defesa, ainda assim se constata que os serviços e bens adquiridos pela Manifestante elencados nas notas fiscais juntadas são passíveis de enquadramento no conceito mais restrito aplicado pelo Fisco nos termos da IN/SRF 404/04, eliminando-se assim, portanto, quaisquer dúvidas quanto ao direito da ora Manifestante aos créditos de COFINS por ela apropriados no 2º Trimestre de 2005.

· Conforme se verifica pelos documentos anexados, trata-se na sua maioria de serviços de manutenção de equipamentos, testagem de máquinas e, ainda, aquisições de materiais e equipamentos utilizados no processo produtivo da ora Manifestante, amoldando-se desta maneira no conceito proposto tanto no inciso II do artigo 3º da Lei n. 10.833/03, quanto naquele declinado no artigo 8º da IN/SRF 404/04.

· Por exemplo, em relação aos serviços prestados pelas empresas Tercius Serviçso Eletro-Mecânicos Ltda., Comau do Brasil Indústria e Comércio Ltda., e Recom -R Recuperadora de Compressores Ltda., verifica-se que a totalidade dos valores desembolsados pela Manifestante cm favor daquelas empresas, quais seja, R$ 150.580,05 em favor da Tercius, R$ 297.349,06 em favor da Comau, e R$

DOCUMENTO VALIDADO

92.010,00 em favor da Recom, referem-se a serviços de manutenção, troca de peças, lubrificação e demais serviços necessários ao correto funcionamento das máquinas e equipamentos que são utilizados pela ora Manifestante na produção de mercadorias para revenda.

· A esse respeito, vale dizer que também o Fisco já vem se manifestando no sentido de que os serviços de manutenção, testagem, calibração, reposição de peças, etc, aplicados em relação às máquinas e equipamentos destinados à produção, configuram-se dispêndios cujo direito à apropriação de créditos de COFINS é líquido e certo. Esse o entendimento externado pela Superintendência Regional da Receita Federal da 9ª Região Fiscal, exposto na Solução de Consulta n. 36/2011.

· Isso posto, e considerando i) que os documentos ora anexados suprem a alegação quanto à falta de comprovação em relação ao efetivo dispêndio de valores que geraram os créditos de COFINS apropriados em relação ao 2a Trimestre de 2005; ii) o fato de tais despesas concorrerem para a efetiva geração de receita em favor da ora Manifestante; e iii) os termos da Solução de Consulta n. 36/2011, também é de ser cancelada a glosa de créditos no que tange aos créditos de COFINS apropriados em relação aos serviços objeto das notas fiscais ora anexadas pela Manifestante.

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 perícia 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 segundo 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. Qual o valor total dos serviços prestados pela IBM em favor da ora Manifestante?

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

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

4. Em relação ao valor de lais serviços, qual o percentual do valor dos pagamentos efetuados pela Manifestante à IBM alocados à área de produção?

DOCUMENTO VALIDADO

> · Nesse sentido, a ora Manifestante indica como assistente técnica a Sra. Paula Lemieszewski, assistente de custos e contabilidade, inscrita no CPF n. 019244300-37.
>
> · 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. 27726.41755.240306.1.3.09-2216 e 15283.92623.290906.1.3.09-9465 e, ainda, deferido o pedido de restituição objeto do PER n. 13749.80427.240610.1.5.09-7980.

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a Impugnação e conforme ementa do Acórdão nº 04-44.068 - 3ª Turma da DRJ/CGE apresenta o seguinte resultado:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
>
> Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005
>
> 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 não cumulativa, os dispêndios expressamente autorizados em lei e devidamente comprovados.
>
> 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 os equipamentos locados 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,

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

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.

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, por falta de comprovação.

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.

DESPESAS COM SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Os valores referentes a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, para manutenção das máquinas e equipamentos empregados na produção de bens destinados à venda, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Cofins não-cumulativa, desde que devidamente comprovados e respeitados todos os demais requisitos normativos e legais atinentes à espécie.

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 Procedente em Parte Direito Creditório Reconhecido em Parte

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

Em 17 de abril de 2025 essa turma converteu o julgamento em diligência para que se proceda ao seguinte: (i) intimar o Recorrente, caso entenda necessário, para apresentar a escrita fiscal e os documentos comprobatórios do crédito pleiteado (notas fiscais, contratos etc.), (ii) intimar o Recorrente para apresentar, em prazo razoável, não inferior a 60 dias, laudo detalhado sobre as atividades realizadas na empresa, com o intuito de se comprovar de forma conclusiva a essencialidade e 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 da Nota SEI/PGFN 63/2018, (iii) elaborar novo Relatório Fiscal, no qual deverá considerar, além dos Laudos/Pareceres Técnicos e documentos entregues pelo

Recorrente, também o mesmo REsp 1.221.170 STJ e a Nota SEI/PGFN 63/2018, (iv) após cumpridas essas etapas, o contribuinte deverá ser cientificado dos resultados da diligência, 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 serem revertidos, e, (v) cumpridas as providências indicadas, deverá o processo retornar ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF para prosseguimento.

Em 08 de agosto de 2025foi apresentado Relatório de diligência fiscal analisando os temas propostos na Resolução CARF e entendeu como correto parte do crédito solicitado pela Recorrente.

Em 08 de setembro foi apresentada petição da Recorrente concordando com a parte aceita pela diligência e questionando os temas nas quais foram mantidas as glosas dos créditos pela diligência fiscal. Retornando agora para esse relator para seguimento do julgamento.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

O Recurso Voluntário foi apresentado tempestivamente, portanto dele conheço.

Do mérito

Inicialmente, antes de enfrentar o mérito das glosas efetuadas, necessário se faz analisar a legislação relativa apuração e aproveitamento desses créditos e, nesse sentido estabelecem respectivamente a Lei nº 10.833/2003 e Lei nº 10.637/2002:

> Lei nº 10.833/2003
>
> Art. 3o Do valor apurado na forma do art. 2o a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:
>
> (...)
>
> II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2o da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

DOCUMENTO VALIDADO

Original

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

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

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

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

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

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

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

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 1o Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2o desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

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

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2o Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão de obra paga a pessoa física;

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)

DOCUMENTO VALIDADO

§ 3o O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

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

xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx

Lei nº 10.637/2002

Art. 3o Do valor apurado na forma do art. 2o a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art. 2o da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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

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

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

VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

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

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

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

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

§ 1o Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2o desta Lei sobre o valor: (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeito)

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput, adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput, incorridos no mês;

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

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput, devolvidos no mês.

§ 2o Não dará direito a crédito o valor:

I - de mão de obra paga a pessoa física;

II - da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição; e (Redação dada pela Lei nº 14.592, de 2023)

§ 3o O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação:

I - aos bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País;

II - aos custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País;

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

Também deve ser observado o Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17 de dezembro de 2018, a saber:

"Assunto. Apresenta as principais repercussões no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil decorrentes da definição do conceito de insumos na legislação da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS estabelecida pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial 1.221.170/PR.

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou

DOCUMENTO VALIDADO

> serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.
>
> Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:
>
> a) o "critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço":
>
> a.1) "constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço";
>
> a.2) "ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência";
>
> b) já o critério da relevância "é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja":
>
> b.1) "pelas singularidades de cada cadeia produtiva";
>
> b.2) "por imposição legal".
>
> Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II."

Passo à análise das glosas na sequência referida no Recurso Voluntário.

Das despesas com contraprestações de arrendamento mercantil

Para resgatar o tema necessário verificar o motivo que foi negado provimento a Manifestação de Inconformidade em relação a esse tema:

> "Destarte, e da análise dos autos, verifica-se que, embora tenham sido juntadas duplicatas referentes às cobranças das despesas pretendidas, não foram anexados os contratos de arrendamento mercantil correspondentes, firmados com as empresas IBM S/A, CIT Brasil Arrendamento Mercantil S/A e LeasePlan Arrendamento Mercantil, contendo as especificações mínimas transcritas acima, tampouco apresentou o Razão das rubricas que teriam registrado essas despesas.
>
> Assim, por falta da devida comprovação dos dispêndios com arrendamento mercantil, referidos valores não serão aceitos na base de cálculo dos créditos da COFINS. "

Portanto a manutenção da glosa foi baseada diretamente na falta de documentação e não na possibilidade ou não do crédito, posteriormente no Recurso Voluntário a Recorrente juntou os contratos mencionados no acórdão recorrido.

Analisando tais contratos foi verificado que correspondem a totalidade dos valores glosado.

Diante do quanto exposto voto por reverter as glosas dos créditos relacionados com as despesas com contraprestações de arrendamento.

Das despesas com contraprestações de locação de equipamentos e bens imóveis utilizados nas atividades da Recorrente

O acórdão recorrido manteve a glosa relacionada com contraprestações de locação de equipamentos e bens imóveis utilizando como base a legislação antiga que foi considerada ilegal pelo STJ, portanto sendo necessária a análise com base na nova legislação, citada anteriormente no presente acórdão.

A diligência fiscal realizada traz a seguinte conclusão em relação ao tema:

> 33. Em sede de Manifestação De Inconformidade, o Acórdão 04-44.068 - 3ª Turma da DRJ/CGE negou provimento ao reconhecimento do direito a apuração de créditos sobre dispêndios com contraprestações de locação de equipamentos e bens imóveis por não serem tais equipamentos e imóvel utilizados diretamente nas atividades da empresa.
>
> 34. A manifestante informou que contratava, principalmente, com as empresas MoviCarga Sul Com. e Locação de Máquinas Ltda., Delta Guia Métodos e Gestão Logística Ltda., Darcy Pacheco Soluções de Peso Ltda. e Manus - Manutenção e Sistemas Industriais Ltda, o aluguel de áreas para fins de almoxarifado e armazenagem, assim como a locação equipamentos e máquinas essenciais às atividades da Manifestante, tais como empilhadeiras e guindastes, entre outros.
>
> 35. Entretanto, em sede de Recurso Voluntário, verifica-se que a interessada anexou aos autos fotos das áreas dos armazéns, empilhadeiras e guindastes utilizados (fls. 517 a 714).
>
> 36. Recorde-se que, até o advento do Parecer Normativo Cosit nº 05/2018, a Receita Federal do Brasil aplicava um entendimento mais restritivo de insumo, considerando apenas os bens e serviços que tivessem contato direto com processo produtivo. Todavia, o parecer trouxe a definição de insumo do insumo:
>
> (...)
>
> 37. Isto posto, os argumentos utilizados pela empresa em sua manifestação de inconformidade, juntamente com as provas materiais anexada aos autos são suficientes para compreender que o aluguel de áreas para fins de almoxarifado e armazenagem, assim como a locação equipamentos e máquinas essenciais às atividades da empresa, tais como empilhadeiras e guindastes são elementos estruturais e inseparáveis do seu processo produtivo, ainda que indiretamente.
>
> (...)
>
> Portanto, as glosas efetuadas com base nas despesas dispêndios com contraprestações de locação de equipamentos e bens imóveis devem ser revertidas.

DOCUMENTO VALIDADO

Concordando com a diligência fiscal, temos que as despesas com locação de equipamentos e bem imóveis são passiveis de creditamento no atual entendimento da legislação, portanto reverto a glosa em relação a essas despesas.

Das despesas com locação de mão de obra aplicada nas atividades de fabricação

Nesse item vale lembrar que o acórdão recorrido reverteu a glosa das despesas com as empresas Selsul e Peopleware por entender que os funcionários locados foram alocados na área de produção, e manteve a glosa em relação as empresas Delta e Transeich Armazéns, por entender que os serviços pactuados não seriam prestados diretamente e exclusivamente na área de produção, conforme se verifica do trecho abaixo:

> "Na Manifestação, a interessa alega que os funcionários das empresas Selsul e Peopleware foram todos alocados na área de produção, para o desempenho de atividades relacionadas à manufatura, conforme contratos de fls. 660 e 666 do processo 11065.908358/2010-24 e notas fiscais de fls. 357/362 (Peopleware) e 365 (Selsul).
>
> (...)
>
> Em relação à mão de obra prestada pelas empresas Delta e Transeich Armazéns, verifica-se que, pela leitura dos contratos de fls. 523 e 318 juntados aos autos do processo 11065.908.358/2010-24, resta claro que não foi pactuado que os serviços deveriam ser prestados direta e exclusivamente na área de produção da empresa, o que não permite a apropriação dos créditos decorrentes desses serviços."

Portando a discussão paira somente em relação as despesas com as empresas Delta e Transeich Armazéns que o Termo de diligência entendeu correta a decisão recorrida nos seguintes termos:

> "40. Em sede de Manifestação De Inconformidade, o Acórdão 04-44.068 - 3ª Turma da DRJ/CGE deu parcial provimento ao do direito a apuração de créditos sobre dispêndios com locação de mão de obra, de forma a reconhecer apenas os serviços contratados através das empresas Selsul e Peopleware, cujos funcionários foram todos alocados na área de produção, para o desempenho de atividades relacionadas à manufatura, conforme contratos de fls. 660 e 666 do processo 11065.908358/2010-24 e notas fiscais de fls. 357/362 (Peopleware) e 365 (Selsul).
>
> 41. A auditoria do crédito tributário do contribuinte mantém esse entendimento, com base nº item 9.1 do Parecer Normativo Cosit nº 05/2018:
>
> > "9.1. TERCEIRIZAÇÃO DE MÃO DE OBRA(...)126. Deveras, na hipótese de contratação de pessoa jurídica fornecedora de mão de obra(terceirização de mão de obra) somente se vislumbra que o serviço prestado por esta pessoa jurídica (disponibilização de força de trabalho) seja considerado insumo se a mão de obra cedida for aplicada diretamente nas atividades de

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> produção de bens destinados à venda (ou na produção de insumos utilizados na produção de tais bens – insumo do insumo) ou de prestação de serviços desempenhadas pela pessoa jurídica contratante."
>
> 42. Portanto, as glosas com base nos dispêndios com locação de mão de obra devem ser mantidas parcialmente, no valor de R$ 53.459,78, revertendo-se apenas R$ 9.370,27, nos termos do Acórdão 04-44.068 - 3ª Turma da DRJ/CGE."

Ao analisar o contrato da empresa Delta (Fls. 2709 a 2717), podemos ver que o objeto deste está delimitado da seguinte forma, e o anexo I que contém a descrição detalhadas dos serviços:

> 1. OBJETO
>
> 1.1. Constitui objeto do presente contrato a locação de armazem de propriedade da CONTRATADA localizado na rua Berto Círio, 511 em Canoas (RS) pela CONTRATANTE, bem como a gestão dos serviços de armazenamento e expedição, compreendendo a execução das tarefas descritas no Anexo I, com funcionários disponibilizados pela Springer que devidamente assinado passará a integrar este Contrato;

ANEXO I
Descrição Detalhada dos Serviços

- Armazenagem e movimentação de mercadorias incluindo a respectiva recepção física e fiscal dos mesmos;
- Verificação precisa da conformidade do recebimento e correspondente relatório informatizado da atividade;
- Controle diário de inventário;
- Manutenção das instalações de armazenamento da mercadoria bem como das dependências do local de armazenamento de acordo coma as disposições da Contratante;
- Emissão e separação de Notas Fiscais quando do recebimento dos pedidos da Contratante;
- Conferência da mercadoria que necessariamente antecederá quaisquer expedições;
- Carga e descarga da mercadoria
- Movimentação e acondicionamento da mercadoria
- Expedição de acordo com solicitação da Contratante

Como podemos ver dessas informações existe uma gama grande de atividades que a empresa Delta poderia realizar dentro do contrato, podendo ser os mesmos realizados em diversos momentos da execução dos produtos da Recorrente, tornando difícil a segregação da atividade realizada nesse contrato de mão de obra, motivo pelo qual mantenho a glosa dos créditos.

DOCUMENTO VALIDADO

Original

Em relação a empresa Transeich Armazéns, as informações constantes nas notas fiscais juntadas ao presente processo administrativo também não existe uma detalhamentos das atividades, como por exemplo (operado de empilhadeira no escopo operador logístico), dificultando a verificação de onde exatamente foi realizado o serviço, se dentro de uma atividade industrial, se na entrada de insumo ou na saída dos produtos industrializados pela Recorrente, não sendo possível reverter as glosas relacionadas a essa empresa.

Das Despesas Com Armazenagem

Em relação as despesas creditadas referentes a armazenagem, a Recorrente alega que parte dos créditos glosados são vinculados com despesas de armazenagem, trazendo a documentação dessas despesas.

No termo de diligência a fiscalização se manifesta da seguinte maneira em relação a esse item:

> 48. Relativamente aos serviços de armazenagem, entende-se que a segregação dos serviços aplicados às receitas tributadas no mercado interno, não tributadas no mercado interno e de exportação foi devidamente informada na ficha 16A do Dacon dos meses de abril, maio e junho de 2005.
>
> 49. Desta forma não caberia a interpretação restritiva aplicada no Acórdão 04-44.068 - 3ª Turma da DRJ/CGE, considerando as descrições das notas fiscais insuficientes para caracterizar a efetiva ocorrência de despesas com armazenagem de mercadorias na operação de venda, haja vista que o pedido de ressarcimento é aplicado a Cofins -Exportação.
>
> 50. Diante do exposto, com base no Parecer Normativo Cosit nº 05/2018, entende-se por reverter tais glosas, devidamente identificadas pela interessada em sede de Manifestação de Inconformidade:

Portanto o motivo da glosa inicial foi a de falta de comprovação, agora com a Recorrente apresentando referida documentação, dever ser revertida a glosa referente a esse item.

Das despesas com frete

Em relação ao frete a fiscalização glosou o crédito com a alegação de que existia divergência entre os arquivos digitais e o DACON, em contradição ao alegado a Recorrente traz que a diferença apontada refere-se a despesas de frete de suas filiais, visto que no DACON foram incluídos a totalidade das despesas e nos arquivos digitais foram apresentados os arquivos separadamente, da matriz e das filiais.

Para confirmar o quanto alegado a Recorrente trouxe aos autos planilha contendo as despesas com frete da matriz e das filiais, para demonstrar que os valores informados em DACON estão amparados pelas despesas da totalidade da Recorrente no período.

Na diligência realizada, a fiscalização concluiu o tema da seguinte forma:

DOCUMENTO VALIDADO

> 45. Ocorre que, nos termos do art. 4º da IN SRF nº 387/04, que regulava a apresentação do Dacon a época, o Dacon deveria "ser apresentado pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, até o último dia útil do mês subsequente ao término do trimestre-calendário de referência, por intermédio de aplicativo a ser disponibilizado pela Secretaria da Receita Federal na Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br."
>
> 46. A esse respeito, assim demonstrou o Acórdão 04-44.068 - 3ª Turma da DRJ/CGE:

Trazendo ao final os argumentos trazidos pelo acordão recorrido:

> Na tentativa de provar o alegado, junta arquivo magnético contendo os dados relativos às despesas com fretes no segundo trimestre de 2005, incorridas pela matriz e todas as filiais informadas no DACON.
>
> Da análise detida dos autos, verifica-se o que a interessada informa, em resposta ao Termo de Intimação nº 02, que não incluiu no Dacon valores de armazenagem ou de fretes que não tenham sido informados nos arquivos digitais de notas fiscais. Isso significa que todos os valores registrados nos arquivos, e somente eles, compuseram os registros do DACON.
>
> Apesar de a interessada juntar os arquivos magnéticos das filiais, não apresentou os respectivos contratos de prestação de serviços, tampouco os documentos fiscais correspondentes, que permitissem a análise dos fretes efetivamente contratados.
>
> A alegação de que foram glosados créditos decorrentes de fretes internacionais não procede, pois, de acordo com o Relatório Fiscal, foram glosados, para o trimestre em análise, créditos referentes apenas à divergência constatada entre os arquivos digitais e o DACON, conforme tabelas abaixo:

Portanto o maior problema aqui são as provas do crédito que conforme visto pela 1ª instância e também analisado por esse relator, não foi encontrado nos arquivos juntados pela Recorrente comprovação dos serviços prestados, relacionados com a diferença apontada pela fiscalização, portanto concordo com o quanto decidido pelo acórdão recorrido e mantenho a glosa relacionada as despesas com frete.

Das despesas com serviços de importação e de despacho aduaneiro

As despesas desse item estão relacionadas com a empresa Comissária Eichenberg Ltda, cujo contrato está relacionado as Fls. 2842 a 2855.

A autoridade fiscal glosou os créditos referentes aos serviços aduaneiro e o frete da importação seguindo o entendimento da Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004 que regulamentavam as Leis nº 10.833/03 e 10.637/02 esses serviços ficavam impossibilitados de serem creditados.

DOCUMENTO VALIDADO

Todavia após a decisão do STJ ficou declarada ilegal referidas INs, portanto sendo necessário a análise sob a nova ótica do conceito de insumo.

De plano vale mencionar que pelo relatório e pelas manifestações da Recorrente as importações que geraram o creditamento aqui tratado são todas vinculadas a insumos que foram utilizados na produção da Recorrente, portanto ficando a discussão somente dos gastos relacionadas às importações.

Seguindo julgamentos recentes da Câmara Superior, podemos ver que tais despesas são atualmente aceita para fins de creditamento:

> ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)
>
> Período de apuração: 01/07/2015 a 30/09/2015
>
> NÃO-CUMULATIVIDADE. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170-PR. LOGÍSTICA DE IMPORTAÇÃO DE INSUMOS E OUTROS SERVIÇOS ESSENCIAIS.
>
> Os custos com fretes contratados após a nacionalização do produto, para transportar o bem importado, que servirá de insumos, do porto ou do estabelecimento alfandegário até o estabelecimento da Recorrente, deve gerar crédito da não-cumulatividade das contribuições sociais.
>
> (Acórdão nº 9303-014.844 – CSRF / 3ª Turma - Sessão de 14 de março de 2024 – Relator: Gilson Macedo Rosenburg Filho)
>
> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008
>
> CRÉDITOS. INSUMOS. CONCEITO. NÃO CUMULATIVIDADE.
>
> ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA.
>
> O conceito de insumos, para fins de reconhecimento de créditos da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, na não-cumulatividade, deve ser compatível com o estabelecido de forma vinculante pelo STJ no REsp 1.221.170/PR (atrelado à essencialidade e relevância do bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica exercida).
>
> CRÉDITOS. NÃO CUMULATIVIDADE. IMPORTAÇÃO DE INSUMOS.
>
> SERVIÇOS PORTUÁRIOS (CAPATAZIA E ESTIVA) PRESTADOS NO PAÍS. CONDIÇÕES. CONTRATADOS DE PESSOA JURÍDICA NACIONAL, DE FORMA AUTÔNOMA À IMPORTAÇÃO. TRIBUTADOS PELAS CONTRIBUIÇÕES. POSSIBILIDADE.
>
> As pessoas jurídicas sujeitas à apuração da contribuição ao PIS/PASEP, na não cumulatividade poderão descontar crédito somente em relação às contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços. Os gastos com serviços

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> portuários no País (no presente caso, descritos como capatazia e estiva), vinculados à operação de importação de insumos, e contratados de forma autônoma a tal importação junto a pessoas jurídicas brasileiras, e que tenham sido efetivamente tributados, asseguram apropriação de créditos da referida contribuição, na sistemática da não cumulatividade.
>
> (Acórdão nº 9303-014.712 – CSRF / 3ª Turma - Sessão de 22 de fevereiro de 2024 – Relatora: Liziane Angelotti Meira)

Considerando que se os insumos importados não cheguem no local da produção da recorrente não é possível realizar suas atividades, entendo que fica claro que tais despesas são essenciais e relevantes, podendo ser tomado o crédito para PIS/COFINS.

Motivo pelo qual reverto da glosa referente ao presente item.

Das despesas com serviços de processamento de dados

Agora adentrando nas despesas com serviço de processamento de dados, necessário trazer o serviço prestado pela empresa IBM Brasil para a Recorrente, a qual traz em seu Recurso da seguinte forma:

> "O contrato firmado entre a contribuinte e a IBM Brasil, datado de 2 de dezembro de 2004, detalha a prestação de serviços de informática, incluindo a implementação de um Sistema Integrado de Gestão Empresarial (ERP), dividido em módulos. Conforme consta nº item 4 do Anexo A (Descritivo Técnico), fls. 2861-2862, o contrato contempla expressamente serviços de controle de produção prestados pela IBM à Springer, detalhando- vide imagem extraída abaixo:
>
> (...)
>
> Em seguida, para exemplificar a aplicação prática do software no processo produtivo, retoma-se o exemplo da produção do equipamento Chiller, conforme exposto no recurso voluntário. Na imagem da fl. 2418, reproduzida novamente abaixo, o sistema elabora o plano de produção, contendo informações essenciais como modelo, quantidade e número da ordem de produção.
>
> (...)
>
> Inclusive, a contratação do serviço de informática está expressamente descrita em notas fiscais juntadas pela empresa no processo, o que corrobora a essencialidade do serviço. Exemplifica-se com a nota fiscal nº 191498 (fl. 707), que descreve a contratação:"

Com essa informação posta podemos verificar que dentro do contrato existe o serviço de criação do sistema ERP da Recorrente e outros serviços de informática.

Dentro do sistema de ERP é possível realizar diversas tarefas essenciais dentro de uma operação industrial, visto que dentro dele possui todas as informações de estoque de insumo, produto em elaboração e produto acabado, além disso consegue realizar a comunicação

DOCUMENTO VALIDADO

de diversas áreas da Recorrente com a operação fabril, emitindo as ordens de serviço, e passando essa ordem para cada um dos setores da fábrica, ativando tais áreas para executar a atividade.

Além disso este determina a necessidade de compra de insumo, fato esse que pararia a operação da Recorrente, o mesmo ainda pode verificar prazo de utilização de cada um dos insumos, fato esse que se não fosse verificado poderia transformar o insumo em impróprio para a fabricação do produto da Recorrente.

Motivo pelo qual entendo que essa despesa é essencial e relevante para a Recorrente, assim reverto a glosa em relação a esse item, desde que o sistema seja totalmente utilizado no processo fabril da Recorrente.

Das despesas com serviços de manutenção de equipamentos, testagem de máquinas e aquisições de materiais e equipamentos utilizados no processo produtivo

Em relação a essas despesas trago o quanto analisado pelo relatório de diligência:

> 62. Em relação aos créditos apurados com serviços de manutenção de equipamentos, testagem de máquinas e aquisições de materiais e equipamentos utilizados no processo produtivo, entende-se que essas glosas devem ser revertidas.
>
> 63. Cumpre observar que a empresa comprovou os dispêndios nos autos (fls. 316 a 516). No entendimento da autoridade julgadora, conforme Acórdão 04-44.068 - 3ª Turma da DRJ/CGE, caberia a empresa comprovar que esses serviços foram diretamente aplicados ao maquinário utilizado na produção, por meio da apresentação da planta industrial e/ou documentos afins.
>
> 64. Ocorre que este é um entendimento restritivo do conceito de insumo, amplamente debatido e contraposto no Parecer Normativo Cosit nº 05/2018.No entendimento anterior da Receita Federal do Brasil, consideravam-se apenas os bens e serviços que tivessem contato direto com processo produtivo.
>
> (...)
>
> 66. Inegável portanto que a manutenção de máquinas é serviço essencial ao processo produtivo e, embora não entre em contato diretamente com o produto final, a falta de manutenção de maquinário inviabilizaria a produção.
>
> 67. Diante do exposto, devem ser revertidas as glosas dos créditos apurados com serviços de manutenção de equipamentos, testagem de máquinas e aquisições de materiais e equipamentos utilizados no processo produtivo.

Fato as despesas com manutenção de máquinas do processo produtivo da empresa serem considerados insumos no atual entendimento, voto no mesmo sentido da diligência, para reverter as glosas relativas a esse item.

Conclusão

DOCUMENTO VALIDADO

Diante do exposto conheço do Recurso Voluntário, para no mérito dar parcial provimento para reverter as glosas relativas a: (i) despesas com contraprestações de arrendamento mercantil; (ii) despesas com contraprestações de locação de equipamentos e bens imóveis utilizados nas atividades da Recorrente; (iii) despesas com armazenagem; (iv) despesas com serviços de importação e de despacho aduaneiro; (v) despesas com serviços de manutenção de equipamentos, testagem de máquinas e aquisições de materiais e equipamentos utilizados no processo produtivo; e (vi) despesas com serviços de processamento de dados, desde que o sistema seja totalmente utilizado no processo fabril da Recorrente.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis, redator designado

Tendo sido designado redator do voto vencedor, transcrevo na sequência o entendimento majoritário da turma.

A divergência em relação ao voto do Relator restringe-se aos itens (i) despesas logísticas na importação e (ii) processamento de dados.

I) DESPESAS LOGÍSTICAS NA IMPORTAÇÃO

A fiscalização glosou créditos da contribuição decorrentes de pagamentos efetuados à empresa Comissária Eichenberg Ltda. a título de serviços de despacho aduaneiro, por considerá-los não integrantes da base de cálculo da Cofins-Importação.

No Recurso Voluntário, o Recorrente assim se pronunciou:

> **III.5 Da indevida glosa de créditos decorrentes de serviços de importação e despacho aduaneiro**
>
> Por fim, foram glosados também créditos de COFINS apropriados em relação aos pagamentos efetuados à empresa Comissária Eichenberg Ltda., sob o argumento de que os serviços prestados elas não se enquadrariam dentro das hipóteses em que serviços relacionados às importações autorizam a apropriação de créditos.
>
> 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. A esse respeito, importante transcrever o entendimento do Fisco:

DOCUMENTO VALIDADO

Original

DOCUMENTO VALIDADO

> *"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 posto, 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 COFINS-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 integrado a base de cálculo da contribuição vinculada à importação, não dão direito a crédito do PIS/Pasep e da COFINS por falta de disposição legal****".*
>
> A Recorrente argumentou na Manifestação de Inconformidade que 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.
>
> Contudo, o acórdão entendeu que *"nada há no trabalho do despachante aduaneiro que permita qualificá-lo como 'elemento essencial' à aquisição das mercadorias e matérias primas".* No entender da DRJ, as despesas com estes serviços *"não podem gerar os créditos pretendidos, uma vez que poderiam ser perfeitamente executados pela própria interessada".*

Ocorre que o critério para verificação da essencialidade de determinada despesa/atividade apta a gerar créditos de COFINS, nos termos da jurisprudência mais atual deste CARF[1], não é verificar se o serviço foi prestado pela empresa ou por terceiro, afirmação esta que se torna ainda mais verdade se considerarmos que hoje a legislação trabalhista autoriza, inclusive, a terceirização da atividade-fim. Mais uma vez **a DRJ inovou ao fazer exigências para o aproveitamento do crédito de COFINS sem nenhum embasamento legal.**

Note-se, por oportuno, que **o principal fundamento utilizado pela decisão não é propriamente contra o direito ao crédito sobre despesas aduaneiras, mas sim o fato de estas despesas decorrerem de contraprestação pelo serviço de terceiros**. Inclusive, afirmar é possível depreender da decisão recorrida que se a própria

---

INSUMOS. CRÉDITAMENTO. SISTEMÁTICA DA NÃO CUMULATIVIDADE. Considerando que, no caso vertente, o sujeito passivo é produtor de camarão destinado à exportação e realiza sua produção de camarão, a partir da larva do camarão, passando pela engorda, despesa e seleção, finalizando com o resfriamento e embalagem do animal adulto, devidamente apropriado para consumo, cabe considerar como itens passíveis de constituição de crédito das contribuições ao PIS/Pasep, os gases comprimidos utilizados nas máquinas e equipamentos industriais, ou seja, oxigênio, acetileno, argônio e amónia; telas e cercas de proteção, tarrafas, redes arames, cordas, lonas e tecidos, ferro, madeira, vigas e tábuas; cloro, material de limpeza e higienização de instalações e medicamentos. Eis serem tais itens essenciais à atividade do sujeito passivo e, por conseguinte, encartarem-se no conceito de Insumo. (Acórdão n° 9303-005.674, 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, julgado em 19/09/2017).

Recorrente tivesse executado tais serviços, a conclusão da DRJ poderia seria diametralmente oposta.

Ora, nenhum dispositivo legal faz a diferenciação que o acórdão equivocadamente fez acerca da contratação de empresa especializada para prestar o serviço classificado como insumo para fins de creditamento com relação a COFINS, de modo que não pode ser perpetuada esta absurda decisão!

Ademais, **a DRJ**, de forma sucinta (e sem nenhuma fundamentação legal), **concordou com o entendimento da Autoridade Fiscal de que não seria possível apurar-se créditos de COFINS em 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 pós-desembarque não fazem parte da base de cálculo daquela contribuição.

Contudo, 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. 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.

Com efeito, 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 3º da Lei n. 10.833/03, 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.

(...)

Com efeito, **não há como negar que os serviços prestados pela empresa *Comissária Eichenberg* foram essenciais à ora Recorrente, seja sob o aspecto de simples revenda de mercadorias importadas, seja para fins de utilização em processo produtivo, razão pela qual mostra-se indevida a glosa de créditos apropriados em relação a tais pagamentos**.

A Recorrente utiliza serviços de despacho aduaneiro para que cheguem ao seu estabelecimento industrial as partes e peças de origem estrangeira necessários à fabricação de aparelhos refrigeradores por ela comercializados. **São serviços, portanto, diretamente vinculados às partes e peças que, após o processo de industrialização, darão origem aos produtos comercializados** pela Recorrente, os quais não passam de um todo formado a partir do processo de montagem de diversas partes e peças, muitas delas importadas.

Ora, no caso concreto, é evidente que essa vinculação direta sobre o produto em fabricação ocorre, pois estamos tratando de **serviços despacho aduaneiro utilizados para que as partes e peças importadas possam ser desembaraçadas**

DOCUMENTO VALIDADO

em portos e aeroportos e, então, levadas à unidade fabril, onde se transformam em aparelhos refrigeradores acabados.

Veja-se que **a literalidade do art. 3º, II, das Leis n° 10.637/2002 e 10.833/2003 somente exige que o serviço seja utilizado como insumo na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda**, o que não quer dizer, necessariamente, que tal serviço tenha de ser aplicado sobre o produto no preciso momento em que deflagrado o processo de industrialização. Isso pode ocorrer em um momento ligeiramente anterior, porém essencialmente vinculado à industrialização do produto, como no presente caso, em que **os serviços aduaneiros de partes e peças são necessários para que estas sejam internalizadas** e, então, direcionadas ao estabelecimento industrial da empresa e lá se inicie o processo industrial do qual resultarão os bens vendidos pela Recorrente.

Ora, **analisando os termos dos contratos assinados pela Recorrente com as empresas prestadoras de serviço a essencialidade de tais serviços às atividades da Recorrente se torna ainda mais evidente**, na medida em que quaisquer dúvidas quanto à necessidade da Recorrente ter-se socorrido da empresa Comissária Eichenberg para nacionalização de mercadorias e matérias-primas. A esse respeito, pede-se vénia para transcrever a cláusula primeira do Contrato firmado com a empresa Comissária Eichenberg, *verbis* (Doc_Comprobatorios0008 - já apresentado no processo administrativo n° 11065.908.358/2010-24 e analisado pela DRJ):

> *"1. OBJETO*
>
> *1.1 Constitui objeto do presente contrato a prestação, pela CONTRATADA para a CONTRATANTE, **dos serviços de revisão e auxílio do processo produtivo envolvendo o recebimento das** cargas da **CONTRATANTE transportadas exclusivamente pelas vias aérea, marítima, rodoviária e ferroviária, mais especificamente:***
>
> *1.1.1 a **revisão e análise de toda documentação que acompanha o transporte das receptivas mercadorias**;*
>
> *1.1.2 a **verificação sobre o estado das mercadorias recebidas**;*
>
> *1.1.3 **verificação de toda documentação inerente ao recebimento das mercadorias**, tais como a NI - Nota de Importação; CDE - Controle de Débito no Exterior e Cl - Comprovante de Importação;*
>
> *1.1.4 **A confecção da declaração de importação conforme legislação em vigor e de quaisquer documentos necessários à importação das mercadorias, entre quais estão os documentos necessários para comprovação da operação de Drawback;***
>
> *1.1.5 A **utilização das informações sobre o prazo de liberação de mercadorias**, exigências da autoridade fiscal, integridade das mercadorias e demais informações relevantes ao desembaraço tempestivo das mercadorias;*

DOCUMENTO VALIDADO

DOCUMENTO VALIDADO

> ***1.1.6*** *O* ***pagamento antecipado de despesas incidentes sobre o processo de despacho aduaneiro e demais processos administrativos de natureza fiscal ou não necessários à liberação das mercadorias****, e conforme o caso, a solicitação e o provisionamento do numerário necessário para arcar com as referidas despesas.*

Ora, **diante do contrato analisado, não restam dúvidas quanto ao direito da Recorrente de apropriar-se de créditos de PIS e COFINS sobre as despesas logísticas em questão**.

De se destacar, nesse sentido, o entendimento do CARF a, conforme se verifica a partir do Acórdão n° 3302-002.683, por meio do qual a 2ª Turma Ordinária da 3ª Câmara afirmou o que segue:

> "O *conceito de insumo passível de crédito no sistema não cumulativo não é equiparável a nenhum outro conceito, trata-se de definição própria. Para gerar crédito de PIS e COFINS não cumulativo o insumo deve: ser UTILIZADO direta ou indiretamente pelo contribuinte na sua atividade (produção ou prestação de serviços); ser INDISPENSÁ VEL para a formação daquele produto/serviço final; e estar RELACIONADO ao objeto social do contribuinte." (grifamos)*

Seguindo os critérios estabelecidos pelo didático precedente transcrito e considerando que as despesas logístico-aduaneiras em evidência estão relacionadas à importação de peças de ar condicionado aplicadas na fabricação dos produtos comercializados pela Recorrente ou mesmo para sua revenda, conclui-se que as condições relativas à utilização, indispensabilidade e relação com o objeto social da empresa estão presentes, do que decorre a formação de crédito para do PIS e da COFINS. Vejamos:

a) Utilização: as peças importadas pela Recorrente são utilizadas no processo de fabricação de ar condicionados comercializados por ela, de modo que a despesa necessária para a nacionalização de tais peças é essencial para que a ora Recorrente utilize tais peças na fabricação de produtos. Ora, como "nacionalizar" as peças sem incorrer em despesas aduaneiras???

b) Indispensabilidade: a importação das peças pela Recorrente é absolutamente indispensável para a formação do produto final, pelo simples fato de que sem a regular importação dessas peças a Recorrente estaria impossibilitada de produzir seus aparelhos de refrigeração.

c) Relação com o objeto social: sendo o objeto social da Recorrente a fabricação e comercialização de aparelhos de refrigeração, não restam dúvidas de que a importação das peças utilizadas nesse processo está absolutamente ligada ao objeto social da companhia.

A mais recente posição do CARF expressamente admite que as despesas logísticas na importação de insumos podem ser consideradas na apuração de créditos de PIS e COFINS. à luz dos arts. 3° das Leis n° 10.637/2002 e 10.833/2003, em nítida superação ao equivocado entendimento outrora

firmado na Solução de Divergência COSIT n° 7/2012[2]. Vejamos, nesse sentido, arestos exemplificativos da atual posição do CARF acerca do assunto:

> *"Diante de toda a gama de fundamentos jurídicos até aqui expostos, tenho que não exista um critério objetivo definido, mas há um critério que é a relação de pertinência e dependência do insumo ao processo produtivo ou de fabricação do bem pelo contribuinte, sendo essa a premissa que, por hora, se aplicará neste voto. No caso em concreto, foram glosados os créditos sobre dispêndios incorridos pela Recorrente, a título de insumos, relativos aos seguintes bens e direitos: produto descarregado no porto e transportado até a fábrica por TU BOVI A, montagem de andaimes, instalação de cano condutor de água na granulação, recuperação e modificação de rampa de entrada de caminhões, separação e construção de rede de esgotos, andaime tubular para manutenção de ponte aérea.* ***Quanto aos referidos dispêndios, tenho que todos podem compor os "custos" do processo produtivo ou de fabricação, posto que são procedimentos indispensáveis para que o produto importado seja transportado desde o Porto até o estabelecimento fabril da Recorrente, sem os quais inviabilizaria a produção, agregando, desta forma, ao custo da própria matéria-prima a ser submetida a industrialização, passando a conceder o crédito conforme previsão expressa da Lei (Inciso II, do artigo 3º, das Leis n°s. 10.637/2002 e 10.833/2003).***
>
> *Neste sentido, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis emitiu o pronunciamento técnico CPC n° 16, aprovado pela Comissão de Valores Mobiliários através da Deliberação CVM n° 575, de 05 de Junho de 2009, que regulamenta o registro dos estoques, dispondo, em seu itens 9 e 10, que: Mensuração de estoques*
>
> *9. Os estoques objeto deste Pronunciamento devem ser mensurados pelo valor de custo ou pelo valor realizável líquido, dos dois o menor. Custos dos estoques*
>
> *10.* ***O valor de custo dos estoques deve incluir todos os custos de aquisição e de transformação, bem como outros custos incorridos para trazei os estoques à sua condição e localização atuais,*** *(grifou-se)*

Portanto, entendo que mesmo que não haja contato físico com o produto final, uma vez sendo os custos supracitados essenciais e indispensáveis para a atividade produtiva para que se forme o produto final da Recorrente, tais custos devem ser considerados para fins de apuração de crédito, em consonância com o princípio da não-cumulatividade."[3])

---

[2] "REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. IMPORTAÇÃO. GASTOS COM DESEMBARAÇO ADUANEIRO. A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Cofins não pode descontar créditos calculados em relação aos gastos com desembaraço aduaneiro, relativos a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no Pais, decorrentes de importação de mercadorias, por falta de amparo legal" (COSIT, Solução de Divergência n° 7, de 24 de Maio de 2012).

[3] CARF, 4ª Câmara - 2ª Turma Ordinária, Acórdão n° 3402-002.443, Relator João Carlos Cassuli Júnior, sessão de 19/08/2014

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> ***"Segundo os referidos dispositivos legais, os custos com aquisições de bens e serviços, utilizados como insumo na prestação e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, geram créditos da contribuição.***
>
> ***Assim, a recorrente faz jus aos créditos apurados sobre os custos com serviços de desestiva/despachantes, correspondentes exclusivamente ao descarregamento, movimentação, acondicionamento e armazenagem das matérias-primas no armazém alfandengado, conforme discriminado literalmente por ela, em seu recurso voluntário, pagos às pessoas jurídicas domiciliados no País, mediante notas fiscais de prestação de serviços. Tais custos integram o custo dos bens (matérias-primas) utilizados na produção e fabricação dos produtos vendidos por ela* e se *enquadram no art, 3° da Lei n° 10.833, de 2003. citado e transcrito anteriormente. "***[4]
>
> Portanto, considerando os documentos ora juntados e a descrição dos pagamentos efetuados à empresa *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$ 3.664,25 (três mil, seiscentos e sessenta e quatro reais e vinte e cinco centavos) de créditos de COFINS relativos às despesas em questão.

Extraem-se dos argumentos de defesa as seguintes caracterizações dos serviços sob comento: (i) serviços de despacho aduaneiro, revisão e auxílio no processo de importação, (ii) serviços diretamente vinculados às partes e peças que, após o processo de industrialização, darão origem aos produtos comercializados, (iii) **serviços de revisão e auxílio do processo produtivo, (iv)** revisão e análise de toda documentação que acompanha o transporte das receptivas mercadorias, (v) verificação sobre o estado das mercadorias recebidas, (vi) **confecção da declaração de importação,** (vii) utilização das informações sobre o prazo de liberação de mercadorias, (viii) pagamento antecipado de despesas incidentes sobre o processo de despacho aduaneiro e demais processos administrativos e (ix) despesas logístico-aduaneiras.

Assim, não há dúvidas, conforme destacado pela DRJ e pela fiscalização no relatório de diligência, de que se está diante de serviços de despachante aduaneiro, de natureza eminentemente administrativa, inexistindo qualquer informação acerca de eventuais serviços de descarga de mercadoria, de frete entre o ponto de chegada no território nacional e o estabelecimento industrial, de armazenagem etc., hipóteses essas que, caso tivessem ocorrido no presente caso, teriam os valores respectivos incorporados aos custos dos produtos importados, dando direito, portanto, a eventuais créditos das contribuições não cumulativas. Mas, aqui, não se trata disso, pois os serviços ora analisados configuram meras despesas administrativas ou gerenciais, em relação às quais inexiste previsão legal de desconto de créditos das contribuições PIS/Cofins.

[4] CARF, 3ª Câmara - 1ª Turma Ordinária, Acórdão n° 3301002.061, Relator Jose Adão Vitorino de Morais, sessão de 25/09/2013.

DOCUMENTO VALIDADO

Assim o CARF já se manifestou:

> CRÉDITO REGIME NÃO CUMULATIVO. SERVIÇOS RELACIONADOS À IMPORTAÇÃO.
>
> Possibilidade de utilização de créditos decorrente de gastos com serviços de serviços de armazenagem no Porto, supervisão e expedição, carga e descarga, pesagem e logística portuária.
>
> CRÉDITO REGIME NÃO CUMULATIVO. SERVIÇO DE DESPACHANTE ADUANEIRO.
>
> **Impossibilidade de utilização de créditos decorrentes de gastos com serviços de despachante aduaneiro, por não se enquadrarem no conceito de insumo**. A contratação de tais serviços não se demonstram imprescindíveis para a importação da matéria-prima adquirida. (Acórdão 3402-011.281, de 2023)
>
> [...]
>
> ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
>
> Período de apuração: 01/07/2008 a 30/09/2008
>
> PIS/COFINS. INSUMO. DESPACHANTE ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE.
>
> **A contratação de despachante aduaneiro é mera opção** (**não essencial**, portanto) do contratante, que pode, caso queira, assumir por meio de seus prepostos a representação junto à Receita Federal no despacho aduaneiro, como dispõe o artigo 5° do Decreto 2.472/88. (Acórdão 9303-014.782, de 2024) (g.n.)

Nesse sentido, mantém-se a glosa dos créditos decorrentes de serviços de despachante aduaneiro, de caráter administrativo/gerencial, dado não se configurarem nem insumos e nem custo dos produtos importados, mas meras despesas administrativas.

II) PROCESSAMENTO DE DADOS

A fiscalização glosou créditos da contribuição decorrentes de pagamentos efetuados à empresa IBM do Brasil Indústria Máquinas e Serviços Ltda. a título de serviços de processamento de dados, por considerá-los não enquadráveis no conceito de insumos.

No Recurso Voluntário, o Recorrente assim se pronunciou:

> **III.6 Da indevida glosa de créditos decorrentes de serviços de processamento de dados**
>
> No presente caso, a DRJ decidiu por manter as glosas créditos de COFINS apropriados em relação aos **pagamentos efetuados à empresa IBM Brasil**, sob o argumento de que os serviços prestados por ela 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 que mais uma vez **o Fisco equivocou-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 anteriormente, a análise do direito creditório

DOCUMENTO VALIDADO

deve levar em conta não apenas as despesas diretamente aplicadas ao processo produtivo, mas também àquelas consideradas essenciais à concretização daquele.

De qualquer forma, mesmo adotando-se a linha restritiva estipulada pelo Fisco, ainda assim se verifica que **os serviços prestados pelas empresas antes referidas devem ser considerados como insumos aptos a gerar créditos de PIS e COFINS, na medida em que estão diretamente relacionados às atividades produtivas da ora Recorrente**.

Com efeito, verifica-se pelo contrato anexado (Doc_Comprobatorios0009 - já apresentado no Processo Administrativo n° 11065.908.358/2010-24 e analisado pela DRJ no acórdão recorrido) que **se trata de serviços de processamento de dados e informática essenciais à atividade da empresa**, **pois sem eles não há como controlar o correto funcionamento, nivelamento e regulagem das máquinas responsáveis pela atividade produtiva da Recorrente.**

Com efeito, considerando o nível de excelência tecnológica que as empresas dedicadas à fabricação de bens de consumo têm atualmente, é evidente que um eficiente e 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 Recorrente, com plantas em Canoas e Manaus e, ainda, diversos estabelecimentos filiais.

A Recorrente informou na defesa que os serviços prestados pela IBM foram diretamente alocados à sua área de produção e, assim, **essenciais não apenas para a geração de receitas em favor da ora Recorrente, mas também à própria produção**.

Da análise do contrato anexado, assinado pelas partes em 02 de dezembro de 2004, verificam-se os detalhes específicos de prestação de serviços de informática realizada pela IBM em favor da Recorrente. **Trata-se de *software* que integra todos os dados e processos da organização em um único Sistema Integrado de Gestão Empresarial, sendo dividido em módulos**.

No que interessa ao presente caso, destaca-se que o item 4 do Anexo A ("Descritivo Técnico") do contrato firmado entre a IBM e a Recorrente descreve os serviços de controle de produção. Confira-se em detalhes:

(...)

Em essência, trata-se da **parcela do *software* que pode ser diretamente ligada à produção dos bens destinados à venda**, como, por exemplo, módulos de **programação da produção e controle**, que serve de base para apropriação de créditos de PIS e COFINS. Portanto, resta assim comprovado que o software é aplicado de forma significativa no processo produtivo da empresa.

(...)

Frisa-se que a Recorrente não possui dúvidas quanto à aplicação do serviço de processamento de dados ao processo produtivo. Conforme mencionado, **a**

DOCUMENTO VALIDADO

> **prestação de serviços de informática certamente atingiu diversos setores da empresa, em especial o de produção**, de modo que não se pode desconsiderar que significativa parcela destas despesas são considerados insumos de acordo com a Lei 10.833/03.
>
> (...)
>
> Contudo, **não obstante a não realização de perícia técnica, é incontestável a essencialidade do *software* na produção**. A fim de comprovar essa assertiva, pede-se vénia para expor algumas linhas sobre as características do sistema atual implementado nas atividades da empresa para analisarmos de que forma estes serviços relacionam-se com o processo produtivo da empresa.
>
> A fim de exemplificar esta afirmação, descrever descreve-se a aplicação do *software.* Tome-se como exemplo a produção do equipamento Chiller. Na primeira imagem verifica-se que **o sistema prepara um plano de produção referente às demandas da empresa**. Nesta parte constam informações sobre os modelos encomendados, quantidade, número da ordem de produção, etc, todos esses elementos essenciais para qualquer processo de produção:
>
> (...)
>
> Na próxima etapa/funcionalidade do sistema, há o **detalhamento de cada Ordem de Produção para que a Recorrente possa controlar a produção e a entrega ao cliente**. Ou seja, uma vez registrado o pedido, o sistema dispõe de todas as informações sobre o produto, cliente, programação de produção e entrega da máquina.
>
> (...)
>
> Ou seja, **todas as funcionalidade do software e serviços de processamento de dados são direcionados ao processo produtivo da Recorrente**, sem o qual as atividades fabris e comerciais estariam severamente prejudicadas, o que comprova a essencialidade das despesas com tais serviços de processamento de dados e gestão de software e. assim, o direito à apropriação de crédito na forma em que realizada pela Recorrente.
>
> 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$ 164.000,00 (cento e sessenta e quatro mil reais), relativos aos créditos de COFINS apropriados pela Recorrente em relação aos serviços prestados pela empresa IBM.

Compulsando os autos, é possível constatar ser abrangente o contrato celebrado com a IBM, não se podendo afirmar que se trata de ferramenta destinada precipuamente ao processo produtivo, mas a toda a organização empresarial, não se caracterizando, portanto, como insumo, nos termos do art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003.

No relatório de diligência, a fiscalização assim se pronunciou:

DOCUMENTO VALIDADO

II. I. IV. II. VI. Das Despesas Com Serviços De Processamento De Dados

53. Em relação aos créditos apurados com base nas despesas com serviços de processamento de dados, o Acórdão 04-44.068 - 3ª Turma da DRJ/CGE assim determinou:

(...)

54. Ocorre que, **conforme contrato anexado** aos autos (fls. 2856 a 2863), **não está discriminado no documento serviços de processamento de dados alocados no processo produtivo**, a exemplo de programação de máquinas e equipamentos utilizados na produção de bens.

55. Ilustra a matéria a nota fiscal número 190170 (fl. 697):

(...)

56. Verifica-se que a sigla SAP deriva de uma expressão alemã, Systeme, Anwendungen und Produkte in der Datenverarbeitung. Em português, ela pode ser traduzida para "Sistemas, Aplicativos e Produtos para Processamento de Dados" (https://www.ibm.com/brpt/think/topics/ sap).

57. O recurso **é uma ferramenta de gestão empresarial do tipo ERP** (Enterprise Resource Planning, ou sistema de gestão integrado), **que é desenvolvida sob medida conforme as necessidades de uma empresa**. Ele **serve para integrar todos os diferentes processos da organização, além de automatizar determinadas tarefas**.

58. Cumpre observar que **a caracterização como insumo restringe-se aos bens e serviços utilizados no processo produtivo**, não alcançando as demais áreas de atividade organizadas pela pessoa jurídica, como administrativa, contábil, jurídica, comercial etc.

59. Nesse ponto, cita-se o conceito de despesas operacionais, entendidas como "despesas pagas ou incorridas para vender produtos ou administrar a empresa, abrangendo também as despesas líquidas para financiar suas operações" (Manual de Contabilidade Societária, FIPECAFI, Martins, Eliseu. Et al, São Paulo, Ed Atlas, 2017, p. 594).

60. Em síntese, **estes custos devem ser entendidos como despesas administrativas, não entendidos como insumos e não atendidos pelo conceito de essencialidade no processo de produção** (Manual de Contabilidade Societária, FIPECAFI, Martins, Eliseu. et al, São Paulo, Ed Atlas, 2017, p. 594; Leis nº 10.637/02, artigo 3º, II, §2º, §3º, e nº 10.833/03, artigo 3º, II, §2º, IN SRF nº 247/02, Art. 66, § 5º, inciso I, alínea a), e IN SRF nº 404/04, Art. 8º, § 4º, incisos I e II, PN COSIT/RFB nº 05/18).

61. Nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 05/2018:

> "68. Deveras, dadas as próprias definições de custo e despesa firmadas pela contabilidade de custos, **são raras as hipóteses em que um item**

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> **classificado como despesa (não custo) poderá cumprir os requisitos para se enquadrar como insumo** (relação de essencialidade ou relevância com a produção de bens destinados à venda ou à prestação de serviços). Entretanto, em tese, há a possibilidade.
>
> 69. Sem embargo, pode-se afirmar de plano que as despesas da pessoa jurídica com atividades diversas da produção de bens e da prestação de serviços não representam aquisição de insumos geradores de créditos das contribuições, como ocorre com as despesas havidas nos setores administrativo, contábil, jurídico, etc., da pessoa jurídica." (destaques nossos)

Alinhando-se ao teor do excerto supra, vota-se por negar provimento nesse item, em conformidade com a jurisprudência do CARF a seguir transcrita:

> **Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins**
>
> Período de apuração: 01/08/2005 a 31/12/2008
>
> APURAÇÃO DE CRÉDITOS SOBRE AQUISIÇÃO DE INSUMOS. NATUREZA JURÍDICA DOS BENS E SERVIÇOS.
>
> Os custos com bens e serviços somente podem servir de base de cálculo para a apuração de créditos do contribuinte caso se enquadrem no conceito de insumo delineado pelo STJ no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, a partir dos critérios de essencialidade e relevância dentro do processo produtivo.
>
> DESPESAS OPERACIONAIS E ADMINISTRATIVAS E O CONCEITO DE INSUMOS. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. TESTE DE SUBTRAÇÃO.
>
> **As despesas incorridas com** publicidade; comissões e corretagens; **processamento dados**; impressos e emolumentos judiciais/cartorários não se caracterizam como insumos pois, apesar de serem importantes para a atividade da empresa, contribuindo para o atingimento do seu objetivo, **não atendem aos critérios de essencialidade e relevância definidos pelo STJ**. Pela simples aplicação do "teste de subtração" verifica-se que, mesmo sem estas despesas, a prestação do serviço de administração de grupos de consórcios continuaria sendo executada. Trata-se, no caso, de meras despesas administrativas/operacionais da empresa. (Acórdão 3302-014.783, de 2024)
>
> [...]
>
> **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**
>
> Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008
>
> NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS
>
> O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) essencialidade ou relevância com/ao processo produtivo ou

DOCUMENTO VALIDADO

Original

> prestação de serviço; e sua (ii) aferição, por meio do cotejo entre os elementos (bens e serviços) e a atividade desenvolvida pela empresa. Referido conceito foi consolidado pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), nos autos do REsp n.º 1.221.170, julgado na sistemática dos recursos repetitivos. A NOTA SEI PGFN MF 63/18, por sua vez, ao interpretar a posição externada pelo STJ, elucidou o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não- cumulativas, no sentido de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes. (...)
>
> Na mesma esteira, **não se verificou a relação de essencialidade/pertinência com relação às despesas de serviços** glosadas pela Fiscalização, como as despesas pagas à Vale S/A pelos serviços de operação de usina da Recorrida; glosas nos fatores Y (v.g. matérias de estoque sobressalente e materiais de consumo) e K (v.g. telex e outras modalidades de comunicação, **processamento de dados**, treinamento de pessoal, etc.), constantes do contrato de administração de usina firmado com a Vale S/A, razão pela qual se manteve o indeferimento do pedido de creditamento. (Acórdão 3201-008.605, de 2021)

CONCLUSÃO

Diante do exposto, o presente voto caminha no sentido de negar provimento à parte do Recurso Voluntário relativa a (i) despesas logísticas na importação e a (ii) processamento de dados, sendo essa a única divergência em relação ao voto do relator.

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis

DOCUMENTO VALIDADO