



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11080.015203/2007-59
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-004.982 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2018
Matéria CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE DE PIS E COFINS
Recorrente ECS DO BRASIL METALURGIA E PARTICIPAÇÕES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. AQUISIÇÃO DE IMOBILIZADO USADO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO.

Aquisição do parque industrial usado de outra empresa, mesmo que ainda não totalmente depreciado, não dá direito ao crédito decorrente da depreciação, porquanto a venda do imobilizado não integra a base de cálculo da contribuição e, somente os bens ou serviços sujeitos ao pagamento da COFINS geram créditos.

PAGAMENTO NA IMPORTAÇÃO E AQUISIÇÕES EFETUADAS POR TERCEIRAS EMPRESAS. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O pagamento de COFINS realizado na importação não pode ser aproveitado por terceiro, ainda que este tenha adquirido o parque industrial da importadora.

COFINS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO E UNIFORMES. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com aquisição de equipamentos de proteção individual e uniformes para empregados geram direito a crédito no regime de apuração não-cumulativa, por se enquadrarem no conceito de insumos aplicados ou consumidos na prestação dos serviços pela empresa.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. PROVA. DISPÊNDIOS COM MANUTENÇÃO DE SOFTWARE.

Na apuração de COFINS não-cumulativa, a prova da existência do direito ao crédito pleiteado incumbe ao contribuinte, de maneira que, não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas e lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance. Cabe ao contribuinte comprovar a

existência de elemento modificativo ou extintivo da autuação, no caso, a legitimidade do crédito alegado em contraposição ao lançamento.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. AQUISIÇÃO DE IMOBILIZADO USADO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO.

Aquisição do parque industrial usado de outra empresa, mesmo que ainda não totalmente depreciado, não dá direito ao crédito decorrente da depreciação, porquanto a venda do imobilizado não integra a base de cálculo da contribuição e, somente os bens ou serviços sujeitos ao pagamento do PIS geram créditos.

PAGAMENTO NA IMPORTAÇÃO E AQUISIÇÕES EFETUADAS POR TERCEIRAS EMPRESAS. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

O pagamento de PIS realizado na importação não pode ser aproveitado por terceiro, ainda que este tenha adquirido o parque industrial da importadora.

REGIME NÃO-CUMULATIVO. EQUIPAMENTOS DE PROTEÇÃO E UNIFORMES. APURAÇÃO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

As despesas com aquisição de equipamentos de proteção individual e uniformes para empregados geram direito a crédito no regime de apuração não-cumulativa, por se enquadrarem no conceito de insumos aplicados ou consumidos na prestação dos serviços pela empresa.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. INSUMO. PROVA. DISPÊNDIOS COM MANUTENÇÃO DE SOFTWARE.

Na apuração de PIS não-cumulativo, a prova da existência do direito ao crédito pleiteado incumbe ao contribuinte, de maneira que, não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas e lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance. Cabe ao contribuinte comprovar a existência de elemento modificativo ou extintivo da autuação, no caso, a legitimidade do crédito alegado em contraposição ao lançamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter a glosa referente à aquisição de material de segurança e proteção.

(assinado digitalmente)

Winderley Morais Pereira - Presidente

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros Winderley Moraes Pereira (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Ari Vendramini, Salvador Cândido Brandão Junior e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Do relatório da decisão recorrida, extrai-se os detalhes do litígio:

Trata o presente processo de impugnações apresentadas contra Autos de Infração de COFINS e PIS não-cumulativos.

Conforme descreveram os *Relatórios de Verificação Fiscal*, foram detectadas irregularidades que afetaram a base de cálculo da COFINS no mês de junho de 2004 e irregularidades na apropriação de créditos da não-cumulatividade que se estendem aos anos-calendário de 2004 a 2006.

As irregularidades apontadas se referem à: utilização de créditos decorrentes de aquisições efetuadas por terceira empresa que não a interessada; cálculo de encargos de depreciações de bens usados em desacordo com a legislação; desconto indevido de valor pago a título de COFINS na importação por terceira empresa que não a interessada; e inclusão indevida na base de cálculo dos créditos da COFINS decorrentes da não-cumulatividade de despesas com manutenção de software e aquisição de material de segurança e proteção.

Os presentes lançamentos se devem à constatação de insuficiência de recolhimento das contribuições devidas no mês de junho de 2004, quando o contribuinte deixou de recolher os valores alegando ser detentor de créditos da contribuição decorrentes da não-cumulatividade.

Contudo, foi verificado que a origem de referidos créditos são aquisições efetuadas por terceira empresa, no caso a empresa Morganite do Brasil cujo CNPJ é 57.008.948/000291, conforme Notas Fiscais de entrada anexadas ao processo.

Conforme relatado, o contribuinte começou suas atividades no mês de junho de 2004, tendo adquirido da referida empresa Morganite todo o seu parque industrial, sendo que os bens adquiridos eram usados. Mesmo assim, o interessado calculou créditos sobre os encargos de depreciação de tais bens em desacordo com o disposto na legislação que rege a não-cumulatividade das contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS. Verificou-se, também, que o contribuinte lançou na Dacon nos meses de Junho, Julho e Agosto de 2004 valores a título de PIS e COFINS pagos na Importação, os quais na verdade foram efetivamente recolhidos pela empresa Morganite Brasil Ltda. que continuava a efetuar importações em seu próprio nome, mesmo após vender o parque industrial para o interessado.

Na verificação fiscal também foi efetuada a glosa de créditos apurados sobre despesas referentes à manutenção de software e aquisição de material de segurança e prevenção, as quais não foram caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade de PIS e COFINS.

Após cientificada, a impugnante apresentou tempestivamente suas razões de inconformismo, onde alegou, preliminarmente, a necessidade da suspensão do presente Auto de Infração até o julgamento definitivo dos Processos nºs 11080.00408/200717, 11080.004406/200710, 11080.004411/200722,

11080.004417/200708, 11080.004416/200755 e 11080.004409/200753, os quais se referem às glosas de créditos que originaram o presente lançamento e foram objeto de contestação pela interessada.

No mérito, defende o direito do contribuinte de utilizar créditos decorrentes de aquisições de insumos e importações efetuadas pela empresa Morganite, da qual teria adquirido a totalidade de seus direitos, titularidade e participação nos ativos comprados, conforme disposto no contrato de compra e venda celebrado, cuja cópia anexou ao presente.

Entende que a autoridade fiscal teria deixado de considerar que a impugnante adquiriu a Morganite Brasil Ltda., bem como que no período envolvido já operava em seu nome, conforme estaria demonstrado no contrato referido.

Alega que, em que pese tenha efetuado operações em nome da Morganite Brasil Ltda., teria o direito aos créditos das contribuições decorrentes das aquisições e importações por ela efetuadas no período discutido (junho, julho e agosto de 2004), pois seria a impugnante quem efetivamente operava, pagando os tributos devidos. Ressalta que obteve, junto à Secretaria do Estado do Rio Grande do Sul, autorização para utilizar os documentos fiscais da Morganite Brasil Ltda. pelo período de 60 (sessenta) dias e que durante o período supra, teria efetuado pagamentos de PIS e COFINS em nome da empresa adquirida, o que caracteriza, sem dúvida, que a impugnante operava em nome próprio e com recursos próprios.

Ressalta que a fiscalização considerou os créditos relativos à conta de energia elétrica, já que nesta foi possível alterar a titularidade das contas no período envolvido, o que denotaria que o fiscal se ateu à mera questão formal, sem qualquer prejuízo ao Erário.

Assim, não poderia ser penalizado pelo período em que aguardava as alterações internas da SRFB, sob pena de enriquecimento ilícito dos cofres públicos. Repete que foi o próprio impugnante quem operou no período com recursos próprios, utilizando notas da empresa adquirida com autorização e desta forma teria direito ao crédito de PIS e COFINS sobre as aquisições e importações realizadas.

Salienta, inclusive, que o impugnante diligenciou perante a SRF no sentido de corrigir as notas e efetuar a substituição imediata, no entanto, sofreu algumas dificuldades em razão de estar em processo contínuo de produção, vindo a solucionar a problemática nos 45 (quarenta e cinco) dias subsequentes, ou seja, dentro do prazo que lhe foi concedido.

No tocante aos créditos decorrentes de importações, analisando-se o contrato de prestação de serviço de transição, anexado ao presente, constatar-se-ia que, objetivando auxiliar o impugnante na continuidade e desenvolvimento de seus negócios, após a consumação das negociações contempladas no Contrato Mestre, a empresa Morganite Brasil Ltda. teria se comprometido em prestar determinados serviços, particularmente no que se refere ao suporte de importação e exportação (incluindo a real importação e exportação de produtos) durante 30 (trinta) dias a contar da data de fechamento, o que reforça a legitimidade dos créditos neste período de transição.

Contesta ainda a glosa dos créditos referentes aos encargos de depreciação de bens adquiridos usados, quando da compra dos ativos da empresa Morganite. Afirma que o impugnante teria adquirido, juntamente com todo o ativo da Morganite, a totalidade dos direitos e dos deveres a ele relacionados. Dentre os direitos incidentes

sobre o ativo da empresa adquirida, está o relativo ao creditamento de PIS/COFINS sobre os encargos de depreciação dos bens incorporados ao ativo imobilizado.

Alega que, segundo o art. 3º, VI e VII das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, a pessoa jurídica poderia descontar do valor devido de PIS e COFINS, créditos calculados em relação às aquisições de máquinas, equipamentos, construções, imóveis e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda e em relação às edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa.

Prossegue, citando que posteriormente, a Lei nº 10.865/2004 estipulou que a partir de 1º de agosto de 2004 os créditos relativos à depreciação ou amortização de bens e direitos de ativos imobilizados adquiridos até 30 de abril de 2004 estarão proibidos (incidente sobre máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda e em relação às edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa). O mesmo diploma legal possibilitou tais créditos somente em relação a bens e direitos do ativo imobilizado adquiridos a partir de 1º de maio de 2004.

Ademais, o auto de infração ora combatido ainda menciona que a Instrução Normativa nº 457, de 18 de outubro de 2004, da SRF, traria uma vedação a utilização de créditos na hipótese de aquisição de bens usados. Entretanto, entende que o referido ato normativo não se aplicaria ao presente caso, tendo em vista não tratam-se de bens usados, mas sim de creditamento de bens novos em processo de depreciação. Novamente sustenta que a ECS do Brasil Metalurgia e Participações Ltda teria adquirido todos os direitos atinentes ao ativo da empresa Morganite do Brasil Ltda., portanto, teria passado a exercer o direito de se creditar do valor referente ao PIS e à COFINS sobre a depreciação dos bens integrantes deste ativo. Salieta que o fato de ter adquirido estes bens já em processo de depreciação não os descaracterizaria como novos para fins de creditamento.

Assim, entende que restaria totalmente descabida a vedação da SRFB ao creditamento das contribuições incidentes sobre os encargos de depreciação dos bens adquiridos quando da compra dos ativos da empresa Morganite Brasil Ltda. Prossegue sua impugnação defendendo a possibilidade de utilização de créditos de PIS e COFINS não-cumulativos decorrentes de despesas com manutenção de software e aquisições de material de segurança e proteção, com base no princípio constitucional da não-cumulatividade.

Acrescenta, ainda, que a restrição à tomada dos créditos das contribuições sobre os custos (despesas com manutenção de software e equipamento de proteção individual), violaria também os princípios da isonomia, da razoabilidade e da proporcionalidade.

Requer, finalmente, o recebimento e acolhida da presente impugnação, para o fim de ser determinada a improcedência do lançamento fiscal, o que acarretaria a sua desconstituição e, por consequência, o arquivamento do presente auto de infração.

A 2ª Turma da DRJ/POA, no acórdão nº 10-39.979, manteve a integralidade da autuação, com decisão assim ementada:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

Inexiste direito à apuração de créditos sobre operações de compra ou importações efetuadas em nome de terceira empresa que não a própria interessada, por absoluta falta de previsão legal.

São indevidos os créditos calculados sobre encargos de depreciação de bens adquiridos usados, incorporados ao ativo imobilizado.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/06/2004 a 30/06/2004

Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não-cumulatividade de Pis e Cofins.

Impugnação Improcedente

Em Recurso Voluntário, a empresa reitera seus argumentos da impugnação e acrescenta preliminar de nulidade do auto de infração por ausência de capitulação legal.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro, Relatora

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Nulidade do auto de infração por ausência de capitulação legal

Alega a Recorrente a nulidade do auto de infração, por falta de indicação dos dispositivos legais infringidos.

Ao contrário do que sustenta, todos os enquadramentos legais constam corretamente apontados:

- Infração COFINS, incidência não-cumulativa, falta/insuficiência de recolhimento: art. 1º, 3º e 5º da Lei nº 10.833/03.

- Infração PIS, incidência não-cumulativa, falta/insuficiência de recolhimento: art. 1º, 3º e 4º da Lei nº 10.637/2002.

- Multa de ofício: art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70/91; e art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

- Glosas de encargos de depreciação do ativo imobilizado, bens usados: art. 1º, § 3º, VI da Lei nº 10.637/2002 e art. 1º, § 3, II, da Lei nº 10.833/2003.

- Glosas, não configuração de insumo: art. 3º, II das Leis nº 10.637/2002 e Lei nº 10.833/2003.

No mais, a autuação está fundamentada nos dispositivos legais que a regem e a descrição dos fatos conduz às situações jurídicas que desencadearam o lançamento, pois a narração foi clara, não deixando dúvida quanto ao fato imputado, o que permitiu à empresa identificar o fundamento da exigência fiscal.

Outrossim, restando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao sujeito passivo, e estando presentes nos autos todos os documentos que serviram de base para a autuação sob exame, não há que se falar em cerceamento de defesa.

Portanto, não se vislumbra nulidade do auto de infração, por ausência de violação às prescrições dos art. 142 do CTN, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972.

O que pretende a Recorrente é a reforma do julgado da DRJ, questão de mérito que será analisada a seguir.

Utilização de créditos decorrentes de aquisições efetuadas por terceiras empresas que não a interessada e desconto indevido sobre valor pago de COFINS na importação por terceiras empresas que não a interessada

A empresa apurou COFINS devida no mês de junho de 2004, porém deixou de recolher os valores alegando ser detentora de créditos da COFINS decorrentes da não cumulatividade.

Relata a autoridade fiscal que:

5. Ao verificar a origem dos créditos informados verifiquei que a interessada está tomando crédito sobre aquisições de efetuadas por terceiras empresas, no caso a empresa Morganite do Brasil cujo CNPJ é 57.008.948/0002-91, pois como pode-se verificar as notas fiscais de entrada estão em nome da empresa Morgante.

6. Solicitada a se manifestar a respeito, a interessada informa que adquiriu o parque industrial da empresa Morganite e que possui autorização da Secretaria de Fazenda do Estado para fazer uso dos documentos fiscais da antiga empresa por 60 (sessenta dias).

7. Analisando-se a documentação, verificou-se que a dita autorização diz respeito a notas fiscais de saída e não notas fiscais de entrada, não obstante isto considerava apenas os documentos fiscais em que conste um carimbo com o nome da interessada, o que não se verifica em nenhuma das notas fiscais objeto desta análise.

8. A interessada comprovou em seu nome apenas a conta de Energia Elétrica, sendo considerados os créditos referentes a

estes valores para fins de abatimento da Cofins devida conforme Dacon, os demais valores estão em nome da empresa Morganite.

9. Portanto conclui-se que inexistente qualquer amparo legal para que a interessada continuasse utilizando o CNPJ da filial da empresa Morganite do Brasil para realização de suas operações, sendo consequência lógica portanto que os créditos utilizados pela interessada para abatimento dos valores devidos a título de Cofins não lhe pertencem uma vez que foi terceira empresa que adquiriu os produtos que deram origem aos créditos, ficando em aberto os valores da Cofins devidos.

(...)

18. A interessada lançou na Dacon nos meses de Junho, Julho e Agosto de 2004 valores título de Cofins paga na Importação valores que foram pagos por terceira empresa denominada Morganite Brasil Ltda. CNPJ n.º 57.008.948/0002-91, tendo esta empresa efetuado o recolhimento dos valores à título de PIS/Pasep e Cofins.

19. Em que pese a interessada ter adquirido o parque industrial da empresa supracitada, ocorre que a empresa Morganite continuou efetuando as importações em seu nome, não havendo como reconhecer qualquer tipo de crédito em favor da interessada relativamente a estes recolhimentos, uma vez que quem efetivamente recolheu o tributo foi a empresa Morganite.

O governo do Rio Grande do Sul autorizou a ECS a usar os documentos fiscais não utilizados pela Morganite, desde que anotadas, mediante carimbo, as indicações modificadas.

Para a ECS, com base nesta autorização, todas as notas fiscais destinadas a Morganite do Brasil neste período poderiam ser escrituradas e contabilizadas pela própria ECS, sem que houvesse nenhum lançamento em duplicidade, pois a Morganite já não possuía unidade.

Entretanto, não é o que se observa, porquanto a autorização diz respeito apenas às notas fiscais de saída e não a notas fiscais de entrada. E também, não houve qualquer anotação de modificações nas referidas notas.

Ademais, sustenta que pagamentos do PIS e COFINS incidentes em importações realizadas pela Morganite poderiam ser utilizados para reduzir o saldo devedor da Recorrente. Não há razão no argumento, porque tais recolhimentos, efetuados em nome da importadora (a Morganite), não podem ser aproveitados por terceiros (a Recorrente). Embora certo que houve a aquisição de ativos, a Morganite continuou operando em nome próprio e realizou as importações em virtude das quais recolheu o PIS e a COFINS, pelo que a sucessão em tela não comporta o direito alegado em prol da Recorrente.

Inexistente qualquer amparo legal para que Recorrente utilize o CNPJ da Morganite em suas operações. Por sua vez, as Notas Fiscais são os documentos que legalmente amparam a compra/venda e circulação dos respectivos produtos e logicamente devem ser emitidas em nome de quem efetivamente os adquiriu.

Observe-se o contrato entre as empresas:

CLÁUSULA PRIMEIRA
VENDA E TRANSFERÊNCIA DOS NEGÓCIOS LOCAIS DO BRASIL; PAGAMENTO DO PREÇO DE COMPRA

Sub-cláusula 1.01 - Venda e Transferência dos Negócios Locais do Brasil.

(a) Ativos Transferidos. Sujeito aos termos e condições deste Contrato, a Vendedora concorda em vender à Compradora, que deseja comprar da Vendedora, livres e desembaraçados de quaisquer ônus e gravames, todos os direitos, titularidade e participação da Vendedora nos Negócios Locais do Brasil, que compreendem os ativos dos Negócios Locais do Brasil mencionados no Apêndice 1.01(a) deste instrumento (ativos esses doravante denominados "Bens Móveis") e (ii) o Imóvel Possuído (sendo esses Bens Móveis e o Imóvel Possuído doravante denominados, conjuntamente, "Ativos").

(b) Ativos Excluídos. Todos os ativos da Vendedora diferentes daqueles especificamente mencionados nos Apêndices 1.01(a) e 4.07 (ressalvando-se que os ativos relacionados nos referidos Apêndices deverão ser transferidos de acordo com seus termos e condições estabelecidos na referida sub-cláusula) deverão ser excluídos dos Ativos e não os constituirão, permanecendo com a Vendedora (sendo esses ativos doravante denominados "Ativos Excluídos").

(c) Passivos Assumidos. A Compradora neste ato concorda em assumir os Passivos Assumidos, conforme definição no Contrato Mestre, relacionados aos Negócios Locais do Brasil, não se responsabilizando por nenhum Passivo Excluído.

(d) A transferência dos Negócios Locais do Brasil da Vendedora para a Compradora nos termos deste Contrato será, para todos os fins das leis do Brasil, considerada como uma transferência de estabelecimento.

Sub-cláusula 1.02 - Pagamento do Preço de Compra. Em contraprestação dos Negócios Locais do Brasil, a Compradora deverá pagar à Vendedora o valor de R\$ 9.349.800,00 (nove milhões, trezentos e quarenta e nove mil e oitocentos reais), de acordo com os termos e condições do Contrato Mestre.

Quanto aos serviços de suporte de transição, tal disposição não ampara a pretensão do interessado em se creditar sobre estas importações efetuadas em nome de terceira empresa.

Confira-se o acordo:

Sub-cláusula 3.06 - Contratos de Prestação de Serviços de Transição. A Vendedora e a Compradora concordam em assinar e entregar à outra Parte, simultaneamente ao Fechamento, o Contrato de Prestação de Serviços de Transição, o qual incluirá determinados serviços a serem prestados pela Vendedora à Compradora em relação aos Negócios Locais do Brasil, substancialmente na forma apresentada no Anexo B deste instrumento. Um Contrato de Prestação de Serviços celebrado entre a Compradora, na qualidade de contratada, e a Morganite Escovas Elétricas Ltda., na qualidade de contratante, substancialmente na forma apresentada no Anexo C deste instrumento, em relação às atividades realizadas pela Morganite Escovas Elétricas Ltda. nas instalações onde estejam localizados os Negócios Locais do Brasil.

Não houve cisão ou incorporação da empresa Morganite Brasil Ltda. pela ECS, pois como visto acima, o acordo entre as partes voltou-se apenas à compra e venda de ativos. A empresa Morganite não foi extinta, logo é titular dos documentos fiscais.

Portanto, foram corretamente aplicadas as glosas de créditos de terceiros.

Cálculo de encargos de depreciação

Relata a autoridade fiscal, que a Recorrente começou suas atividades no mês de junho de 2004, tendo adquirido de terceira empresa todo o seu parque industrial, sendo que

os bens adquiridos eram usados, mesmo assim a interessada calculou créditos sobre os encargos de depreciação de tais bens.

Também não assiste razão à Recorrente no tocante aos créditos defendidos pela aquisição do imobilizado da empresa Morganite. É que a venda do imobilizado não integra a base de cálculo do PIS e COFINS (art. 1º, § 3º, VI, da Lei nº 10.637/2003, incluído pela Lei nº 10.684/2003, e art. 1º, § 3º, II, da Lei nº 10.833/2003), inexistindo o débito respectivo, e no regime da não-cumulatividade das duas contribuições só é concedido crédito quando há pagamento, como determina o inciso II do *caput* do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, cuja redação é a seguinte:

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

(...)

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

I - de mão-de-obra paga a pessoa física; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

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. (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

Como a vedação acima é aplicável a qualquer crédito, inclusive aos calculados com base na depreciação de máquinas e equipamentos incorporados ao ativo imobilizado, ainda que os bens adquiridos com uso não estivessem totalmente depreciados, restaria impossibilitado o direito ao crédito.

Se esses bens usados integravam o imobilizado da vendedora e, na venda, não houve o débito da contribuição em face da exclusão da base de cálculo, inexistente o direito ao crédito para a adquirente.

Manutenção de Software e Aquisição de Material de Segurança e Proteção - Insumos para fins de creditamento - Não-cumulatividade

Foram glosados os créditos referentes a despesas com manutenção de software e aquisição de material de segurança e proteção, por entender a fiscalização que não há previsão legal para seu aproveitamento.

Portanto, o ponto controvertido é o conceito de insumo para fins de creditamento no âmbito do regime de apuração não-cumulativa das contribuições do PIS e da COFINS.

O conceito de insumo (restritivo) que norteou a autuação é o seguinte:

24. Dentre os bens considerados como insumos, as Instruções Normativas citam a matéria-prima, o produto intermediário e o

material de embalagem. Nenhum desses casos corresponde aos materiais de segurança e proteção.

25. Cabe, contudo, verificar o quarto grupo de bens incluído na definição de insumos para a produção, que são "quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano

ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação".

26. Por óbvio que os materiais de segurança e, principalmente, os Equipamento de Proteção Individual sofrem desgaste e danos durante seu uso, isto é, botas de segurança, protetores auriculares são substituídos periodicamente por conta de seu desgaste. Para serem considerados insumos, entretanto, existe um outro requisito estabelecido pelas INs, que é a ação ter sido diretamente exercida pelo produto em fabricação. Este não é o caso dos materiais de segurança, pois eles cumprem uma função acessória no processo produtivo, não integrando efetivamente o circuito percorrido pelo produto. Não é possível, portanto, afirmar que o desgaste desses materiais seja função da ação diretamente exercida pelo produto em fabricação.

27. Assim, não há que se falar em subsunção dos materiais de segurança e proteção no conceito de insumo utilizado na fabricação ou produção de bens destinados A venda.

28. Por outro lado os serviços de Manutenção de Software também não são aplicados ou consumidos diretamente na fabricação dos produtos destinados A venda, em que pese que os softwares sejam utilizados nas mais diversas áreas da empresa, tanto para sistemas contábeis, como para controles de estoques, os serviços de manutenção de softwares não exercem nenhuma modificação ou influência sobre os produtos destinados à venda.

A atividade desenvolvida pela Recorrente é a exploração do ramo de metalurgia, incluindo a importação, exportação, compra, venda e distribuição de metais em pó para a fabricação de escovas para motores elétricos em geral, anéis, contatos, buchas, selos, computadores e outros produtos sintetizados, demonstrado em seu objeto social.

Logo, o insumo deve ser necessário e essencial ao processo produtivo e, por conseguinte, à execução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa.

Assim, quanto à glosa "Aquisição de Equipamento de Proteção Individual (EPI) e Uniformes" para os funcionários da Recorrente, entendo que assiste razão à empresa, devendo as glosas serem revertidas, com base no art. 3º, II, das Leis nº 10.637/2003 e 10.833/2003.

Quanto à despesa com manutenção de software, por outro lado, entendo que a glosa deve ser mantida.

A Recorrente, reitera que se trata de despesa essencial para a atividade. Contudo, a prova da essencialidade da prestação desses serviços para a atividade da Recorrente

não foi feita. Não houve a descrição pormenorizada de suas atividades e como as mesmas dependeram desses serviços de terceiros. Não foram acostados aos autos, contratos, laudos técnicos, manuais ou outros elementos para se aferir essa essencialidade.

A Recorrente sustenta apenas:

Portanto, as despesas com manutenção de software se subsumem ao conceito insumos utilizados no processo produtivo, pois são essenciais para o pleno gerenciamento e controle da operação, responsáveis por assegurar um resultado produtivo satisfatório e dentro dos padrões de qualidade exigidos pelo mercado.

Logo, entendo que as glosas foram corretas, já que não se subsomem ao disposto no inciso II do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

É sabido que, na apuração de PIS e COFINS não-cumulativos, a prova da existência do direito ao crédito pleiteado incumbe ao contribuinte, de maneira que, não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas e lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance. Isso porque não basta que uma despesa seja potencialmente insumo.

Conclusão

Do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reverter a glosa referente à aquisição de material de segurança e proteção.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora