



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 11274.721081/2021-14 |
| ACÓRDÃO | 3201-012.507 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 31 de julho de 2025 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | COMERCIAL VITA NORTE LTDA. |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. ATIVIDADE COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. LOCAÇÃO. MÓVEIS.

Não existe previsão para a apuração de créditos a partir de despesas com locação de bens móveis e mobiliários.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. LOCAÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Permitida a apuração de créditos relativos à locação de máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, somente quando comprovadamente utilizados nas atividades da empresa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale – Relatora

Assinado Digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Presidente

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Impugnação apresentada pela Recorrente e manteve 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:

Trata-se de Autos de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, que constituíram o crédito total de R\$ 2.071.961,98, somados o principal, multa de ofício e juros de mora.

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade lançadora assim contextualiza a autuação:

2 - AÇÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO PARA EXCLUSÃO DO VALOR DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/PASEP E DA COFINS O contribuinte impetrou a Ação Judicial nº 0806473-31.2014.4.05.8300, na 2^a Vara da Justiça Federal de Pernambuco, para reconhecer o seu direito de excluir o valor do ICMS das bases de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS.

Em 03/10/2018, foi prolatada decisão definitiva julgando procedente a ação, que reconheceu não integrar as bases de cálculo das contribuições para o PIS/COFINS os valores relativos ao ICMS, bem como declarou o direito à restituição do que se pagou indevidamente a título destas contribuições em razão da indevida incidência sobre os valores de ICMS no período prescricional.

Para fins de cumprimento das decisões judiciais transitadas em julgado que versassem sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS, o montante a ser excluído da base de cálculo da contribuição seria o valor mensal do ICMS a recolher. Esse era o entendimento exarado pela Solução de Consulta Interna COSIT nº 13/2018, com efeito vinculante no âmbito da Receita Federal do Brasil.

...

6.1 – DOS AJUSTES DE ACRÉSCIMOS O contribuinte escriturou valores, a título de ajuste de acréscimo na apuração do PIS e da Cofins, referentes à exclusão do ICMS destacados nas notas fiscais de vendas da base de cálculo do PIS e da Cofins, amparado pela Medida Judicial nº 0801629-72.2015.4.05.000, nos montantes abaixo:

...

Para conferência do valor o ICMS a ser excluído da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS, o contribuinte foi intimado a apresentar planilha com a relação das Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas (NFC-e) e Cupons Fiscais (CF)NFC-e e CF, com o respectivo destaque do ICMS, tendo em vista que esta Fiscalização só teria acesso as Notas Fiscais Eletrônicas. Em atendimento à intimação, apresentou os documentos solicitados.

Com base nas planilhas apresentadas pelo contribuinte, nas notas fiscais eletrônicas, extraídas do ambiente Sped-Sistema Público de Escrituração Digital, e nas EFDs-Contribuições foi efetuada a conferências dos valores ajustados, não tendo sido apuradas diferenças a lançar. Assim, os valores da tabela acima foram convalidados.

6.2 – GLOSA DE AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS
Foram glosadas as aquisições de bens utilizados como insumo, relacionados nas planilhas EFDCONTRIBUIÇÕES - APURAÇÃO CRÉDITOS BLOCO C e BLOCO F, por inexistir insumo na atividade de revenda de mercadorias ou se referirem a dispêndios não relacionados em atividades de produção de bens ou prestação de serviços.

Não foram aceitos os serviços utilizados como insumo, relacionados nas planilhas EFD CONTRIBUIÇÕES - APURAÇÃO CRÉDITOS BLOCO A e BLOCO F, por inexistir insumo na atividade de revenda de mercadorias ou se referirem a dispêndios não relacionados em atividades de produção de bens ou prestação de serviços.

Também não foram aceitas as aquisições de bens e serviços utilizados como insumo, relacionados nas planilhas EFD CONTRIBUIÇÕES - APURAÇÃO CRÉDITOS BLOCO C, BLOCO D e BLOCO F, por inexistir insumo na atividade de revenda de mercadorias ou se referirem a dispêndios não relacionados em atividades de produção de bens ou prestação de serviços. Todas as planilhas foram anexadas ao processo digital.

A motivação das glosas foi detalhada na planilha RELAÇÃO DAS AQUISIÇÕES DE BENS E SERVIÇOS, anexada ao processo digital.

O contribuinte foi intimado a informar a descrição dos bens adquiridos e dos serviços tomados, a indicar a base legal que permitiu o aproveitamento de crédito e justificar o enquadramento das aquisições referidas nos anexos do termo. (...)O contribuinte apresentou também planilha com a descrição dos bens e serviços indicando para cada item a base legal, o art. 3º da Lei nº10.637/2002 e o idêntico artigo da Lei nº 10.833/2003 e diversas Soluções de Consulta.

A análise do direito ao crédito foi efetuada pelos bens e serviços discriminados nas planilhas supramencionadas, considerando a descrição do item e sua base legal, conforme abaixo descrito.

6.2.1 – GLOSA DE CRÉDITO AMPARADA NO ARTIGO 3º DA LEI N° 10.637/2002 E DA LEI N° 10.833/2003 Como o contribuinte indicou de forma ampla o art. 3º, a análise foi subdividida nos seguintes itens:

6.2.1.1 – COM BASE NO INCISO II DO ARTIGO 3º DA LEI N° 10.637/2002 E DA LEI N° 10.833/2003 – AQUISIÇÃO DE BENS

Foram analisados neste item todas as aquisições de bens constantes da planilha apresentada pelo contribuinte, em atendimento à intimação lavrada em 31/08/2021.

Como descrito acima, o contribuinte indicou a base legal que o permitiu aproveitar crédito nas aquisições de insumos, o art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e o idêntico artigo da Lei nº 10.833/2003.

...

Em relação ao disposto no inciso II, acima transcrito, o posicionamento firmado pela Coordenação Geral de Tributação (Cosit), da Receita Federal, é de que para fins de apuração de créditos das contribuições não existe insumo na atividade de revenda de bens. Esse entendimento foi expresso no Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018 (...) Considerando que o contribuinte tem como atividade o comércio atacadista de mercadorias em geral, inexiste respaldo legal para que se aproprie de créditos das contribuições a título de insumos, já que não os vincula à prestação de serviços a terceiros nem à atividade de produção/fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Desta forma, por ausência de previsão legal, foi glosada a apropriação dos créditos de PIS e de Cofins sobre a aquisição dos bens indicados neste item.

6.2.1.2 – COM BASE NO INCISO II DO ARTIGO 3º DA LEI N° 10.637/2002 E DA LEI N° 10.833/2003 – AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS Foram analisados neste item os serviços relacionados abaixo, constantes da planilha apresentada pelo contribuinte em atendimento à intimação lavrada em 31/08/2021.

- Serviço de monitoramento de segurança e serviço de segurança;
- Serviços de consultoria, de consultoria publicitária, consultoria técnica e consultoria de análise de crédito;
- Serviços de assessoria e de assessoria em segurança;
- Serviço de advocacia;
- Serviço de intermediação de vale combustível; e - Serviços de controle de pragas, de limpeza e análise de qualidade da água potável.

O monitoramento de segurança e o serviço de segurança serão analisados no item 6.2.2.3, glosa de crédito amparada na Solução de Consulta nº 228.

Se a legislação permitisse que empresas comerciais descontassem crédito na modalidade insumos, mesmo assim, o contribuinte não poderia aproveitar créditos sobre os dispêndios com serviço de consultoria, de consultoria publicitária, consultoria técnica e consultoria de análise de crédito pelos motivos descrito abaixo.

O fornecimento de mão de obra empregada nas atividades de consultoria e de assessoria não se enquadram no conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da Cofins, visto não estarem relacionados à atividade-fim do contribuinte e não serem essenciais e nem relevantes para o processo produtivo da empresa, pois constituem atividades separadas do processo de produção de bens ou de prestação de serviços.

Esse é o entendimento proferido no item 146 do PN COSIT 05/2018, que trata dos dispêndios com auditoria, que pode também ser estendido as despesas com consultoria e assessoria.

...

Assim, por não se enquadarem no conceito de insumos, os serviços de consultoria e assessoria foram glosados.

Quanto aos dispêndios com advocacia não geram direito a crédito, uma vez que serviços relacionados à área jurídica de uma empresa, ainda que sejam necessários, não podem ser considerados insumos para fins de creditamento do PIS/COFINS por serem diversos da atividade fim, consoante os itens 17 e 69 do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05 de 2018.

...

Assim, como não se considera insumo o dispêndio com itens não relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros, os serviços de advocacia foram glosados.

Serviço de intermediação de vale-combustível será analisado no item 6.2.2.5, glosa de crédito amparada na Solução de Consulta nº 261.

Serviço de controle de pragas, de limpeza e análise de qualidade da água potável podem gerar créditos, mas foram glosados devido não existir créditos sobre aquisição de insumos na atividade comercial, conforme explicado no item 6.2.1.1.

6.2.1.3 – COM BASE NO INCISO II DO ARTIGO 3º DA LEI N° 10.637/2002 E DA LEI N° 10.833/2003 – DEMAIS ITENS

Foram analisados neste item os seguintes dispêndios, constantes da planilha apresentada pelo contribuinte em atendimento à intimação lavrada em 31/08/2021.

a) Alimentação para eventos, coffe break, hospedagem, curso colaborador, treinamento de funcionários, personalização de camisas e custas trabalhistas, constantes da planilha apresentada pelo contribuinte.

Não são considerados insumos os itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas, inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como despesas com assistência médica, alimentação, medicamentos e curativos, transporte, treinamento, serviços contratados para gerar a folha de pagamento e despesas relacionadas com viagens e hospedagens, ressalvadas as hipóteses em que a utilização do item é especificamente exigida pela legislação.

Esse entendimento constou dos itens 130 a 134 do PN COSIT 05/2018 ...

Assim, não se tratando de serviços exigido por imposição legal e como não se considera insumo o dispêndio destinado à viabilização da atividade de sua mão de obra, foram glosados todos os insumos pertencentes a essa letra.

b) Serviço de telefonia, internet e provedor de acesso à rede.

Despesas com serviço de telefonia, internet e provedor de acesso a rede não estão vinculados a atividade fim da empresa, uma vez que somente podem ser considerados insumos itens relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros, nos termos do inciso II do art. 3º, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003.

Nesse sentido, dispõem os itens 17 e 18 do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05 de 2018, abaixo transcritos, que dispõe sobre o conceito de insumos e exemplifica itens excluídos do conceito de insumos.

Serviços de internet e de provedor de acesso à rede podem também servir de exemplos.

...

Assim, foram glosados os serviços de telefonia, internet e provedor de acesso à rede para fins de apuração das bases de cálculo dos créditos do PIS e da Cofins.

c) Serviços de impressos personalizados, serviço de renovação de filiação e serviço de personalização de tapetes.

Em relação aos dispêndios com serviços de impressos personalizados, serviço de renovação de filiação e serviço de personalização de tapetes não se enquadram no conceito de insumo, uma vez que não são essenciais nem relevantes à atividade desenvolvida pela empresa.

O Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170-PR, entendeu que:

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

...

Assim, por não se enquadrarem no conceito de insumos, os dispêndios com serviços de impressos personalizados, serviço de renovação de filiação e serviço de personalização de tapetes foram glosados.

Outro motivo de glosa para todos os insumos analisados neste item, é que não existe insumo na atividade de revenda de bens para fins de apuração de créditos das contribuições, conforme descrito no item 6.2.1.1.

6.2.1.4 – COM BASE NO INCISO IV DO ARTIGO 3º DA LEI N° 10.637/2002 E DA LEI N° 10.833/2003

Foram analisados neste item as locações de bens móveis, de mobiliários, de equipamentos, de rastreadores e de coletor, constantes da planilha apresentada pelo contribuinte em atendimento à intimação lavrada em 31/08/2021.

Com relação as locações de bens móveis e de mobiliários, cabe transcrever o inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, com redação idêntica na 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:

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

Pelo artigo acima transcrito, gera desconto de crédito locação de bens imóveis. Assim, por falta de previsão legal, serão glosados os dispêndios com locações de bens móveis e de mobiliários.

A locação de equipamentos será analisada no item 6.2.2.1, glosa de crédito amparada na Solução de Consulta nº 59.

As locações de coletor e de rastreadores serão analisadas no item 6.2.2.7, glosa de crédito amparada na Solução de Consulta nº 59/309.

6.2.1.5 – COM BASE NO INCISO VI DO ARTIGO 3º DA LEI N° 10.637/2002 E DA LEI N° 10.833/2003

Foram analisados neste item sistema de prevenção de incêndio, manutenção de extintores e de sistemas, constantes da planilha apresentada pelo contribuinte em atendimento à intimação lavrada em 31/08/2021.

A manutenção de sistema de prevenção de incêndio, manutenção de extintores e de sistemas foram glosados com a mesma motivação do item 6.2.2.6, glosa de crédito amparada na Solução de Consulta nº 309 6.2.2 – GLOSA DE CRÉDITO AMPARADA EM SOLUÇÕES DE CONSULTA Em relação a aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, o contribuinte não podia aproveitar os créditos nessa modalidade, porque não produz bens destinados à venda nem presta de serviços de qualquer natureza.

Quanto aos créditos de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa, só poderiam ser concedidos sobre os encargos de depreciação e amortização.

Já locação de equipamentos poderia gerar direito a créditos independente da atividade exercida pelo contribuinte e de vinculação ao processo produtivo. Bastaria que os bens se enquadrasssem no conceito de equipamento e estivessem atrelados a atividade econômica da empresa. Entretanto, os créditos foram glosados devido à falta de identificação dos bens, apesar do contribuinte ter sido intimado a informar a descrição dos bens e dos serviços adquiridos.

Além de indicar a base legal, o art. 3º da Lei nº 10.637 e o idêntico artigo da Lei nº 10.833, que o permitiu aproveitar crédito sobre insumos, o contribuinte justificou o aproveitamento de crédito com base nas Ementas das Soluções de Consulta abaixo transcritas, em relação aos dispêndios indicados na planilha apresentada em resposta ao termo de intimação de 31/08/2021.

- Solução de Consulta nº 59, de 25 de março de 2021

- Solução de Consulta nº 635, de 26 de dezembro de 2017 - Solução de Consulta nº 228, de 27 de junho de 2019 - Solução de Consulta nº 118, de 09 de maio de 2011 - Solução de Consulta nº 261, de 20 de outubro de 2011 - Solução de Consulta nº 309, de 29 de novembro de 2011 6.2.2.1 – GLOSA DE CRÉDITO AMPARADA NA SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 59 O contribuinte justificou o aproveitamento de crédito referente à aquisição de peças, manutenção de veículos e locação de equipamentos na Ementa abaixo transcrita:

Solução de Consulta nº 59 “ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. GASTOS COM MANUTENÇÃO E COM PEÇAS DE REPOSIÇÃO, de máquinas, equipamentos e veículos, novos e usados, pertencentes ao ativo imobilizado, que acarretem o aumento da vida útil do bem de até um ano.” Com relação à aquisição de peças, ao serviço de manutenção veículos e a locação de equipamentos, cabe transcrever os incisos IV e VI do art. 3º da Lei nº 10.833/2003, com redação idêntica na Lei nº 10.637/2002 (...) Pelo inciso VI acima transcrito, gera direito a crédito a aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado e utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços, calculado sobre os encargos de depreciação e amortização.

Como atividade do contribuinte é a revenda de mercadorias, não cabe apuração de créditos com aquisição peças de reposição e manutenção de veículos, porque não podem ser utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

Em relação à locação de equipamentos, poderia gerar direito a créditos independente da atividade exercida pelo contribuinte e de vinculação ao processo produtivo. Bastaria que os bens se enquadrasssem no conceito de equipamento e

estivessem atrelados a atividade econômica da empresa. Entretanto, os créditos foram glosados devido à falta de identificação dos bens.

O contribuinte foi intimado, através do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, lavrado em 31/08/2021, a informar a descrição dos bens adquiridos e dos serviços tomados relacionados nos anexos do termo. Em resposta, não descreveu adequadamente os equipamentos locados, impedindo esta fiscalização de analisar se os bens locados se enquadravam no conceito de equipamentos e se estavam vinculados a atividade econômica da empresa.

Assim, foram glosados os dispêndios com locação de equipamentos, aquisição de peças e manutenção de veículos discriminados nas planilhas apresentadas pelo contribuinte, em atendimento à intimação de 31/08/2021.

6.2.2.2 – GLOSA DE CRÉDITO AMPARADA NA SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 118 COMBINADA COM A SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 635 O contribuinte justificou o aproveitamento de crédito referente às aquisições de material de construção civil e benfeitoria em imóvel, com base nas Ementas abaixo transcritas:

Solução de Consulta nº 118 “ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DEPRECIAÇÃO.

CUSTO DAS EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS. Integram o custo das edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da empresa, todos os custos diretos e indiretos relacionados com a construção. Contudo, para os fins do disposto no art. 3º, VII, da Lei nº 10.833, de 2003, devem ser respeitadas as vedações legais, motivo pelo qual nem todos os custos alocados à aludidas edificações e benfeitorias admitem a apuração dos créditos da não cumulatividade da Cofins, sendo recomendável à segregação na própria contabilidade da Pessoa Jurídica.” Solução de Consulta nº 635 “ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.

DIREITO DE CREDITAMENTO. EDIFICACOES. BENFEITORIAS. IMOVEIS DE TERCEIROS A legislação autoriza a pessoa jurídica a creditar-se da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos dispêndios efetuados com a realização de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados na atividade da empresa, obedecidas as demais regras legais.” As hipóteses de desconto de crédito de PIS e da Cofins referentes a edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros encontram-se disciplinadas no art. 3º da Lei nº 10.637/2002, e da Lei nº 10.833/2003.

...

Os dispositivos legais acima transcritos permitem que as pessoas jurídicas descontarem créditos vinculados às edificações e benfeitorias em imóveis próprios e de terceiros utilizados em suas atividades, sendo que o crédito

respectivo deve ser calculado sobre os encargos de depreciação e amortização incorridos em cada mês.

Assim, fica evidente que às aquisições de material de construção civil e benfeitoria em imóvel não podem ser enquadrados no inciso VII acima, visto que os créditos não foram calculados sobre os encargos de depreciação e amortização incorridos no mês.

Restaria a possibilidade do crédito ser descontado com base no conceito de insumo, conforme o disposto no inciso II do caput do art. 3º das Leis já citadas. Entretanto, a análise fica prejudicada pelo fato de o contribuinte exercer a atividade de revenda de mercadoria e, conforme já demonstrado no item 6.2.1.1, inexiste crédito na atividade comercial nessa modalidade.

Pelo exposto, foram glosados os dispêndios com às aquisições de material de construção civil e benfeitoria em imóvel discriminados nas planilhas apresentadas pelo contribuinte, em atendimento à intimação de 31/08/2021.

6.2.2.3 – GLOSA DE CRÉDITO AMPARADA NA SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 228 O contribuinte justificou o aproveitamento de crédito referente às aquisições de serviço de monitoramento de segurança, locação de rastreadores e monitoramento de segurança, serviço de segurança e serviço de rastreamento de veículos, com base na Ementa abaixo transcrita:

Solução de Consulta nº 228 “ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. RASTREAMENTO DE CARGAS E DE VEÍCULOS.

Geram direito ao desconto de crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, na modalidade aquisição de insumos, os valores despendidos com segurança automotiva de veículos de transporte de cargas (rastreamento/monitoramento), por se coadunarem com os critérios da essencialidade e relevância trazidos pelo Superior Tribunal de Justiça.” Como descrito na Ementa, geram direito ao desconto de crédito da não cumulatividade do PIS da Cofins, na modalidade aquisição de insumos, os valores despendidos com segurança automotiva de veículos de transporte de cargas, por se coadunarem com os critérios da essencialidade e relevância trazidos pelo Superior Tribunal de Justiça.

Como a atividade do contribuinte é a revenda de mercadorias, não pode aproveitar créditos sobre os valores despendidos com segurança automotiva, na modalidade aquisição de insumos, conforme demonstrado no item 6.2.1.1.

Assim, foram glosados os dispêndios justificados com essa solução de consulta, conforme itens discriminados nas planilhas apresentadas pelo contribuinte, em atendimento à intimação de 31/08/2021.

6.2.2.4 – GLOSA DE CRÉDITO AMPARADA NA SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 118 O contribuinte justificou o aproveitamento de crédito referente às aquisições de

produtos e serviços para manutenção de imóvel, com base na Ementa abaixo transcrita:

Solução de Consulta nº 118 “ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. DEPRECIAÇÃO.

CUSTO DAS EDIFICAÇÕES E BENFEITORIAS. Integram o custo das edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da empresa, todos os custos diretos e indiretos relacionados com a construção. Contudo, para os fins do disposto no art. 3º, VII, da Lei nº 10.833, de 2003, devem ser respeitadas as vedações legais, motivo pelo qual nem todos os custos alocados à DJ DRJ08 SP Fl. 529 Original PROCESSO 11274.721081/2021-14 ACÓRDÃO 108-034.057 – 7^a TURMA/DRJ08 11 aludidas edificações e benfeitorias admitem a apuração dos créditos da não cumulatividade da Cofins, sendo recomendável à segregação na própria contabilidade da Pessoa Jurídica.” Conforme demonstrado no item 6.2.2.2, as empresas comerciais não podem descontar crédito em relação aos dispêndios relativos à manutenção e reforma de imóveis próprios e de terceiros, na modalidade aquisição de insumos.

Entretanto, os valores registrados no ativo imobilizado a título de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa, podem descontar créditos das contribuições, calculados sobre os respectivos encargos de depreciação e amortização, em conformidade com o inciso VII do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003.

Assim, como descrito no item 6.2.2.2, o contribuinte não pode aproveitar crédito com base no inciso VII, visto que os créditos não foram calculados sobre os encargos de depreciação e amortização incorridos no mês.

Pelo exposto, foram glosados os dispêndios justificados com essa solução de consulta, conforme itens discriminados nas planilhas apresentadas pelo contribuinte, em atendimento à intimação de 31/08/2021.

6.2.2.5 – GLOSA DE CRÉDITO AMPARADA NA SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 261 O contribuinte justificou o aproveitamento de crédito referente a aquisição de combustível na Ementa abaixo transcrita:

Solução de Consulta nº 261 “ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins EMENTA: APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. Geram créditos de Cofins, a partir de 1º de fevereiro de 2004, os dispêndios com 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.” De fato, combustíveis e lubrificantes geram direito a crédito na modalidade aquisição de insumos, conforme inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, já transcrito neste termo.

Entretanto, conforme demonstrado no item 6.2.1.1, não existe insumos na atividade de revenda de bens para fins de apuração de créditos das contribuições.

Esse entendimento ficou claro no item 42 do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 2018, abaixo transrito:

“42. Em razão disso, exemplificativamente, não constituem insumos geradores de créditos para pessoas jurídicas dedicadas à atividade de revenda de bens: a) combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos próprios de entrega de mercadorias; b) transporte de mercadorias entre centros de distribuição próprios; c) embalagens para transporte das mercadorias; etc..”

Assim foram glosados os dispêndios com aquisição de combustível discriminados nas planilhas apresentadas pelo contribuinte, em atendimento à intimação de 31/08/2021.

6.2.2.6 – GLOSA DE CRÉDITO AMPARADA NA SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 309 O contribuinte justificou o aproveitamento de crédito referente às aquisições de materiais e serviços a seguir relacionados: Aquisição de baterias, filtro, óleo hidráulico e óleo de motor para veículos e instalação de rastreadores, aquisição e manutenção de ar-condicionado, suporte técnico, suporte técnico em licenciamento de sistema e suporte técnico em manutenção de sistemas, dentre outros insumos, com base na Ementa abaixo transcrita:

Solução de Consulta nº 309 “ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins EMENTA: SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS. 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, respeitados todos os demais requisitos normativos e legais atinentes à espécie, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Cofins não cumulativa, desde que dos dispêndios com tais serviços não resulte aumento de vida útil superior a um ano.” Com relação às aquisições de máquinas, equipamentos parte e peças sobressalentes, cabe transcrever o inciso VI do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, com redação idêntica na Lei nº 10.637/02: (...) Pelo dispositivo acima transscrito, gera direito a crédito a aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado se utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços ou ainda os adquiridos ou fabricados para locação a terceiros.

Como a atividade do contribuinte é a revenda de mercadorias, não produz bens destinados à venda nem presta de serviços de qualquer natureza, fica impossibilitado de aproveitar crédito nessa modalidade.

Quanto a manutenção e ao suporte técnico só podem ser enquadrados como insumos se realizados em máquinas e equipamentos utilizados diretamente no processo produtivo da empresa, em consequência, a atividade exercida pelo contribuinte não permite o aproveitamento de crédito nessa modalidade.

Assim, foram glosados os dispêndios justificados com essa solução de consulta, conforme itens discriminados nas planilhas apresentadas pelo contribuinte, em atendimento à intimação de 31/08/2021.

6.2.2.7 – GLOSA DE CRÉDITO AMPARADA NA SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 309 COMBINADA COM A SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 59 O contribuinte justificou o aproveitamento de crédito com base nas Ementas abaixo transcritas, em relação aos seguintes dispêndios:

- Compra de bateria de lítio, bomba centrífuga, filtro de óleo, leitor de sensor, rolamento, cilindro de roda, potenciômetro de elevação, sensor de temperatura, conexão, rastreadores, cabo elétrico, selo mecânico, radiador, suporte e kit manutenção;
- LCD LG K10 – Serviço de manutenção;
- Manutenção de equipamentos em geral;
- Manutenção de veículo;
- Manutenção de: Gerador, empiladeira, aparelhos coletores de dados e impressoras;
- Serviço de configuração de central telefônica;
- Suporte técnico em manutenção de equipamentos; e - Serviço de instalação de equipamento.

Solução de Consulta nº 309 “ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins EMENTA: SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS. 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, respeitados todos os demais requisitos normativos e legais atinentes à espécie, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Cofins não cumulativa, desde que dos dispêndios com tais serviços não resulte aumento de vida útil superior a um ano.” Solução de Consulta nº 59 ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. GASTOS COM MANUTENÇÃO E COM PEÇAS DE REPOSIÇÃO, de máquinas, equipamentos e veículos, novos e usados, pertencentes ao ativo imobilizado, que acarretem o aumento da vida útil do bem de até um ano.

Conforme relatado nos itens 6.2.2.1 e 6.2.2.6, as empresas com a atividade de revenda de mercadorias não podem descontar crédito nas aquisições de bens incorporados ao ativo, tendo em vista que elas não produzem bens destinados à venda nem presta de serviços de qualquer natureza. Também não podem aproveitar crédito na modalidade insumo, conforme descrito no item 6.2.1.1.

Assim, foram glosados os dispêndios justificados com essa solução de consulta, conforme itens discriminados nas planilhas apresentadas pelo contribuinte, em atendimento à intimação de 31/08/2021.

...

8 - REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENais

Os fatos acima narrados, em tese, configuram Crime Contra a Ordem Tributária definido pelo art. 1º da Lei nº 8.137/90. Assim, fica o contribuinte cientificado de que será efetuada a devida Representação Fiscal para Fins Penais em cumprimento ao disposto na Portaria RFB nº 1.750, de 21 de novembro de 2018.

Cientificada, a contribuinte apresentou impugnação em que alega que a principal motivação das glosas foi a impossibilidade de apuração de créditos da não-cumulatividade no desenvolvimento de atividades comerciais. Já de início, contesta também a formalização de representação fiscal por se tratar de discussão interpretativa.

Caracterizando suas atividades, a contribuinte alega que, paralelamente às atividades de comercialização atacadista, desenvolve atividades de distribuidora especializada e atende o consumidor final realizando entregas com frota própria e terceirizada, tudo em conformidade com o previsto em contrato social. Segundo alega, relevante parte do seu faturamento decorre de tal atividade de prestação de serviços.

Contesta, em consequência, o que chama de tese central da fiscalização, qual seja, a de que os bens e serviços utilizados na atividade econômica de comercialização de bens, independentemente de sua essencialidade para essa atividade não podem ser considerados insumos para fins de gerar créditos de PIS/COFINS. Para a fiscalização, portanto, graças à atividade comercial da Contribuinte, mesmo os custos essenciais e indispensáveis para a manutenção da atividade econômica não se afiguram insumos hábeis a gerar créditos de PIS/COFINS.

Na interpretação da impugnante, no entanto, a leitura do texto legal está sendo feito de forma restritiva e omitindo o que está expressamente no dispositivo, pois, este, expressamente reconhece o direito de crédito para os insumos relativos aos produtos destinados à venda, isto é, a não-cumulatividade e o consequente direito de crédito não se limita à produção de bens ou prestação de serviços.

A partir desse entendimento, a contribuinte passa a discorrer sobre o conceito de não cumulatividade e de uma suposta quebra de paridade entre empresas comerciantes e industriais. Para reforçar sua argumentação apela para o decidido pelo Superior Tribunal de Justiça sobre o conceito de insumos e sua relação com a essencialidade para a atividade desenvolvida pelos contribuintes.

A defesa defende que o entendimento esposado pela fiscalização, que afasta o critério da essencialidade ou relevância, não se coaduna com o precedente vinculante do c. STJ, bem como com a jurisprudência da própria CSRF, especialmente garantindo o creditamento ao contribuinte comerciante.

Continua:

É de bom alvitre salientar que, além de comercializar produtos, a Contribuinte também presta serviços de transporte, por meio da sua frota própria. Inclusive relevante parte do seu faturamento decorre de tal atividade de prestação de serviços, fato completamente desconsiderado pela autoridade fiscal.

Na sequência, a impugnante passa a defender especificamente os créditos que apurou e que foram glosados pela fiscalização. Os argumentos apresentados serão detalhados no corpo do voto, para sua melhor consideração.

Em tópico específico, a contribuinte contesta a formalização de Representação Fiscal para Fins Penais, alegando que sempre colaborou com a fiscalização e atendeu a todas as intimações. Nas suas palavras, a suposta infração imputada pela fiscalização reside em simples divergência interpretativa sobre os critérios para tomada de créditos. Continua, a autoridade fiscal, sem nenhuma prova, acusação ou até mesmo fundamento jurídico de qualquer fraude, conluio ou sonegação, surpreendente e abusivamente imputou à Contribuinte praticar crime contra a ordem tributária. A comprovar tal fato estaria a imposição de multa de ofício no patamar de 75%.

Defende, ainda, a competência das autoridades julgadoras administrativas para examinar o cumprimento dos requisitos para a abertura da Representação.

A decisão recorrida manteve o crédito tributário e conforme ementa do Acórdão nº 108-034.057 apresenta o seguinte resultado:

PROCESSO 11274.721081/2021-14

ACÓRDÃO 108-034.057 – 7^a TURMA/DRJ08

SESSÃO DE 27 de dezembro de 2022

INTERESSADO COMERCIAL VITA NORTE LTDA.

CNPJ/CPF 70.089.974/0001-79

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Ano-calendário: 2017, 2018, 2019

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. ATIVIDADE COMERCIAL. IMPOSSIBILIDADE.

Não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda.

COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. LOCAÇÃO. MÓVEIS.

Não existe previsão para a apuração de créditos a partir de despesas com locação de bens móveis e mobiliários.

Impugnação improcedente

Crédito Tributário Mantido

Foi interposto de forma tempestiva Recurso Voluntário por meio do qual foram apresentados os mesmos argumentos abordados na Impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheira Flávia Sales Campos Vale, Relatora.

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Conforme já relatado, trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento que julgou improcedente a Impugnação apresentada pela Recorrente e manteve o crédito tributário.

Em relação a possível reversão das glosas mantidas pela DRJ, antes de enfrentar o mérito, necessário se faz analisar a legislação relativa apuração e desconto 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:

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

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

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

II - bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação ao pagamento de que trata o art.

2º da Lei no 10.485, de 3 de julho de 2002, devido pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega dos veículos classificados nas posições 87.03 e 87.04 da Tipi; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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

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

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)VII - edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, utilizados nas atividades da empresa;

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

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

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.

xx
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:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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.

(destaques não constam do original)

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 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.”

Em suma, depreende-se da leitura do Parecer Normativo Cosit 05-2018 dever o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Quanto a atividade comercial, nos termos do Parecer Normativo Cosit 05-2018 cumpre observar:

2. INEXISTÊNCIA DE INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL

40. Nos termos demonstrados acima sobre o conceito definido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros.

41. Destarte, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

42. Em razão disso, exemplificativamente, não constituem insumos geradores de créditos para pessoas jurídicas dedicadas à atividade de revenda de bens: a) combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos próprios de entrega de mercadorias²; b) transporte de mercadorias entre centros de distribuição próprios; c) embalagens para transporte das mercadorias; etc.

43. Sem embargo, cumpre frisar que, na esteira das disposições do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, as considerações anteriores versam sobre as “atividades” de “produção de bens ou prestação de serviços” e de “revenda de bens”, e não sobre as “pessoas jurídicas” que desempenham uma ou outra atividade.

44. Assim, nada impede que uma mesma pessoa jurídica desempenhe atividades distintas concomitante, como por exemplo “revenda de bens” e “produção de bens”, e possa apurar créditos da não cumulatividade das contribuições na modalidade aquisição de insumos em relação a esta atividade, conquanto lhe seja vedada a apuração de tais créditos em relação àquela atividade.

(destaque não consta do original)

Dito isto, nos termos da legislação e do Parecer Normativo Cosit 05-2018 supracitados, passo a análise das glosas mantidas pela DRJ e contestadas pelo Recorrente.

Ocorre que, da leitura do Recurso Voluntário, verifica-se que a Recorrente não apresentou argumentos novos ou suficientemente robustos capazes de afastar os fundamentos do lançamento tributário e entendendo que a decisão proferida pela instância *a quo* encontra-se devidamente fundamentada e em consonância com a legislação aplicável, adoto, com base no § 12º do art. 114 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, a respectiva *ratio decidendi* como fundamentos da presente manifestação, nos seguintes termos:

Existe uma questão a ser tratada antes que se passe ao exame das glosas aplicadas pela fiscalização sobre os créditos apurados pela contribuinte. E essa questão é a atividade desenvolvida pela autuada.

O entendimento que está na base da atuação da fiscalização é de que a contribuinte não poderia apurar créditos decorrentes de insumos, uma vez que exploraria apenas a atividade comercial. Para contrapor-se, a impugnante alega que uma parte de suas receitas decorreria da prestação de serviço de transporte e entregas.

Embora o objetivo social da contribuinte apresente, em um dos seus diversos itens, a possibilidade de explorar as atividades de prestação de serviço de transporte rodoviário de carga, não existem nos autos qualquer indício de que essa atividade tenha sido exercida durante os períodos aqui abrangidos.

Embora constituindo um dos pilares da defesa, a demonstração de que a fiscalização estaria equivocada ao tratá-la como empresa estritamente comercial não foi trazida aos autos. Uma simples amostra de notas fiscais de serviço serviria para demonstrar a efetividade dos serviços prestados e que, como alega a defesa, relevante parte do seu faturamento decorre de tal atividade de prestação de serviços. No entanto, nada há nesse sentido nos autos. E o ônus, nesse caso, é da contribuinte, uma vez que é sua a autoria do argumento que serviria de contraponto ao agir da fiscalização.

Na medida em que não há prova em contrário, a contribuinte será considerada como exclusivamente comercial e a glosas examinadas sob essa luz.

Como consequência dessa abordagem, é preciso fixar que o conceito de insumos fixado por decisão definitiva do Superior Tribunal de Justiça em nada socorre a

autuada, na medida em que, por se tratar de empresa comercial, não possui processo produtivo de bens e/ou serviços. Com efeito, só se pode falar em insumos no contexto da produção de bens ou serviços destinados à venda, coisa estranha à atividade econômica da contribuinte.

Aqui, é útil trazer à vista o seguinte trecho da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

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

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

...

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;

Esses dois dispositivos são claros ao distinguir os créditos decorrentes da aquisição de produtos já prontos e destinados à comercialização e os decorrentes do processo produtivo de transformação de insumos em bens e serviços que, prontos, serão comercializados. Nesse último caso, cabe falar em insumo. No primeiro, que se aplica à autuada, não.

Ainda no campo da fixação inicial de conceitos, a contribuinte apresenta sua interpretação do conceito de não cumulatividade para defender o creditamento, na atividade comercial, a partir da aquisição de insumos.

De pronto, como se viu acima, é a própria legislação que faz a distinção entre os dois tipos de aquisição e sua vinculação a determinadas atividades econômicas. Não tem o julgador administrativo liberdade para questionar ou modificar o determinado na legislação, ainda que sob o pretexto de adequar a aplicação da lei a eventuais interpretações sobre o conceito de não-cumulatividade.

É preciso lembrar, sempre, que a não-cumulatividade das contribuições sociais é implementada a partir do creditamento de algumas operações de entrada, mas não de todas. Nesses termos, é seletiva de acordo com as cláusulas previstas na legislação tributária. Se está de acordo com esse ou aquele conceito de não-cumulatividade ou com princípios constitucionais, não cabe ao julgador administrativo questionar.

Dessa forma, o presente voto terá em mente tão somente o cotejo entre os créditos apurados pela contribuinte e o que determina a legislação tributária aplicável.

1.1.1 DAS AQUISIÇÕES DE BENS E SERVIÇOS COM BASE NO ART. 3º, II, DAS LEIS N° 10.637/2002 E N° 10.833/2003.

Conforme a transcrição feita acima, o dispositivo legal citado como fundamento para a apuração de créditos pela contribuinte permite o creditamento a partir da aquisição de bens e serviços utilizados como insumo no processo produtivo de bens e serviços.

Como já esclarecido, a contribuinte não presta serviços ou produz bens, pelo que não há que se falar em insumos. Cabe aqui a transcrição do seguinte trecho do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018, utilizado no Termo de Verificação Fiscal:

“2. INEXISTÊNCIA DE INSUMOS NA ATIVIDADE COMERCIAL 40. Nos termos demonstrados acima sobre o conceito definido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, somente há insumos geradores de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas atividades de produção de bens destinados à venda e de prestação de serviços a terceiros.

41. Destarte, para fins de apuração de créditos das contribuições, não há insumos na atividade de revenda de bens, notadamente porque a esta atividade foi reservada a apuração de créditos em relação aos bens adquiridos para revenda (inciso I do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

Assim, o Parecer já se utiliza do conceito de insumo fixado pelo Superior Tribunal de Justiça para negar a possibilidade de apuração de créditos no âmbito das atividades comerciais.

No caso sob exame, a glosa abrange os seguintes itens, e-fls. 171/174:

- água mineral - arquivos de aço - bobina de papel - botas, capa de chuva - cadeiras Klass - caixa de 10 litros chocolate light - cinto abdominal - gelo em cubosvassouras leque - consultoria - controle de pragas - monitoramento de segurança - custas trabalhistas - coffe break - curso colaborador - hospedagem - personalização de camisas - provedor de acesso a rede (internet)- locação de rastreadores Pela natureza das aquisições exemplificadas acima, tem-se que, de pronto, muitas delas não constituiriam, por si, insumos de qualquer tipo, mesmo que admissíveis no caso.

Outros tipos de serviços poderiam ser admitidos, caso a contribuinte prestasse serviços ou produzisse bens, o que não acontece no caso. Em assim sendo, embora possam constituir bens e serviços cuja aquisição seja importante para a atividade comercial da autuada, eles não se enquadram no conceito de insumos e, portanto, permitem o creditamento. Nesse universo estão os serviços de consultoria, advocacia, controle de pragas, limpeza, análise de qualidade de água potável, serviços de telefonia e internet, impressos personalizados, fardamento e treinamento de funcionários.

É interessante notar que a Impugnante cita o Acórdão nº 3302-008.120, de 29/01/2020, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em apoio à sua tese. No entanto, aquele caso, na própria transcrição da impugnação, trata de empresa que atuava na prestação de serviços, diferente da Impugnante, que só atua no ramo comercial.

Cabe trazer um trecho do Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05 de 2018, de resto utilizado no Termo de Verificação:

“17. Das transcrições dos excertos fundamentais dos votos dos Ministros que adotaram a tese vencedora resta evidente e incontestável que somente podem ser considerados insumos itens relacionados com a produção de bens destinados à venda ou com a prestação de serviços a terceiros, o que não abarca itens que não estejam sequer indiretamente relacionados com tais atividades.

“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.”

Assim, por desenvolver apenas atividades comerciais, a contribuinte não pode apurar créditos com base nos arts. 3º, II, das leis que regem a não cumulatividade das contribuições sociais.

1.1.2 DAS AQUISIÇÕES DE BENS E SERVIÇOS COM BASE NO ART. 3º, IV, DAS LEIS N° 10.637/2002 E N° 10.833/2003.

Nesse item, as glosas decorrem do desrespeito às condições de creditamento estabelecidas do seguinte dispositivo:

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

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

Segundo o Termo de Verificação Fiscal, num primeiro momento, a glosa atingiu créditos decorrentes de gastos com locação de bens móveis e mobiliários. A locação de equipamentos será examinada em outro lugar nesse voto.

A contribuinte argumenta no sentido de que não há na legislação qualquer vedação ao aproveitamento de tal crédito. Complementa com novo apelo ao conceito de relevância e essencialidade fixados pelo Superior Tribunal de Justiça.

A cláusula permissiva de creditamento transcrita acima é clara ao distinguir prédios, máquinas e equipamentos. Nenhuma dessas hipóteses abrange os gastos realizados pela contribuinte nesse item, por mais essenciais ou relevantes que sejam. Se não existe vedação explícita, ela se encontra implícita, em interpretação contrariu sensu, quando examinadas as hipóteses em que o creditamento é permitido.

Ainda nesse sentido, é preciso remarcar que o decidido pelo STJ apenas diz respeito aos insumos, ou seja, ao inciso II. Os demais incisos têm regramentos próprios, não abarcados por aquela decisão.

Dessa forma, correta a glosa imposta.

1.1.3 DOS CRÉDITOS BASEADOS EM SOLUÇÕES DE CONSULTAS

Para alguns dos créditos que apurou, a contribuinte, além de apresentar a base legal, trouxe algumas Soluções de Consulta em apoio à sua argumentação.

De pronto, é preciso fixar que o entendimento exposto nas consultas fiscais apenas vincula a Administração em relação ao próprio conselente e nos casos que expressamente contemplam. Em não sendo o caso, aquele entendimento pode servir, quando muito, como argumento.

a) Crédito na aquisição de peças, manutenção de veículos e locação de equipamentos (Solução de Consulta nº 59).

Nesse caso, que envolve os itens IV e VI do art. 3º das Leis nº 10.833/2003 e nº 10.637/2002, a contribuinte apela para a Solução de Consulta nº 59, de 25 de março de 2021.

Importante ver tais dispositivos legais:

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

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

(...)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).

(...)

§ 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).

(...)

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI e VII do caput, incorridos no mês;” Da mesma forma, essa é a ementa da Solução de Consulta nº 59:

“ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins
EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. GASTOS COM MANUTENÇÃO E COM PEÇAS DE REPOSIÇÃO, de máquinas, equipamentos e veículos, novos e usados, pertencentes ao ativo imobilizado, que acarretem o aumento da vida útil do bem de até um ano.” A fiscalização afasta a aplicação da hipótese do inciso VI

na medida em que não existe processo produtivo em uma empresa comercial. Como já se viu, este é o caso sob exame, o que justifica a glosa imposta.

Em assim sendo, a Solução de Consulta transcrita somente poderia ser de utilidade para a interpretação do inciso IV.

A relação de glosas apresentada pela fiscalização abrange compra de bens (baterias, pneus, filtro de ar e óleo, kit rastreamento, pastilha de freio, tacógrafo, entre outros) e de serviços (manutenção e locação de equipamentos). Segundo informa a fiscalização, intimada, a contribuinte não descreveu adequadamente os equipamentos locados, o que teria impedido a verificação da natureza desses equipamentos e a sua utilização na atividade econômica da empresa.

Ao invocar a Solução de Consulta mencionada acima, a contribuinte chama para si o ônus de comprovar o aumento da vida útil dos seus bens, provocado pelos gastos com manutenção e com a reposição das peças.

Não se desincumbe de tal ônus.

Na Impugnação, a contribuinte chama ainda a Solução de Consulta nº 261, cuja ementa diz:

Ementa: Apuração Não Cumulativa. Créditos.

Geram créditos de Cofins, a partir de 1º de fevereiro de 2004, os dispêndios com 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.

Ora, como se vê, novamente volta-se à questão da produção de bens ou da prestação de serviços, questão já tratada e superada no presente voto. Novamente, a Solução de Consulta nº 261 não serve de apoio à argumentação da defesa.

Em outra tentativa de defender seus créditos, a impugnante cita a Solução de Consulta nº 18, de 2020, destacando o seguinte trecho da ementa:

As despesas com manutenção de veículos próprios destinados ao deslocamento dos funcionários da pessoa jurídica até o local da prestação de serviço, bem como as despesas com combustíveis e lubrificantes utilizados nos veículos (próprios e alugados), são considerados insumos e geram direito a crédito da Cofins, nos termos do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003.

Em primeiro lugar, em nenhum momento a contribuinte demonstrou que os veículos teriam sido utilizados em deslocamento de funcionários. Em segundo, a referência ao inciso II do art. 3º, remete ao conceito de insumos e, portanto, aos de prestação de serviços e de produção de bens, assunto já várias vezes repisado no presente voto.

A contribuinte trouxe aos autos uma série de documentos, reunidos sob o título Doc. 02, no intuito de comprovar a natureza de algumas despesas.

São despesas com locação de cerca elétrica, stand e comunicação visual, retroescavadeira, mobiliário, confecção de imagem de lona, plataforma elevatória articulada, rosqueadeira, martelete, projetor, tela, microfone, entre outros.

A razão da glosa, no entanto, não é a falta de apresentação das notas de despesas, mas a relação entre estas e as atividades da empresa, conforme exigido pelo inciso IV, do art. 3º, já transcrito. Qual é a relação entre uma retroescavadeira, uma plataforma elevatória articulada e um martelete e o comércio de atacado e varejo?

Portanto, a admissão dos créditos envolvidos no presente item esbarra na impossibilidade de figurarem como insumo, bem como na falta de definição da natureza dos equipamentos e sua ligação com a atividade econômica da empresa.

b) Crédito na aquisição de material de construção civil e benfeitorias em imóveis (Solução de Consulta nº 118 e nº 635) A glosa aqui aplicada tem a ver com o disposto no art. 3º, VII, das já citadas leis que regem a não cumulatividade:

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

...

§ 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:

...

III - dos encargos de depreciação e amortização dos bens mencionados nos incisos VI, VII e XI do caput, incorridos no mês;

Segundo relata a fiscalização, a contribuinte não seguiu a regra de cálculo e aproveitamento dos créditos, ou seja, não o fez sobre os encargos de depreciação e amortização.

Por seu turno, as Soluções de Consulta, de resto já transcritas no voto, em nada acrescentam ao dispositivo legal acima ou autorizam o procedimento da contribuinte. É interessante trazer aqui a ementa da Solução de Consulta nº 635:

DIREITO DE CREDITAMENTO. EDIFICACOES. BENFEITORIAS. IMOVEIS DE TERCEIROS A legislação autoriza a pessoa jurídica a creditar-se da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins em relação aos dispêndios efetuados com a realização de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados na atividade da empresa, obedecidas as demais regras legais. (Destaque acrescido)

Nesses termos, o direito ao creditamento não é absoluto, mas deve seguir as regras próprias. Dentre elas, está a forma de cálculo, cujos parâmetros não foram seguidos pela contribuinte.

Embora a fiscalização tenha feito menção à possibilidade de apropriação de créditos a partir do inciso II, isto é, da consideração dos gastos como insumos, tal possibilidade se afigura incabível no caso. Gastos como os aqui considerados somente seriam admitidos na categoria de insumos caso a atividade econômica explorada fosse a imobiliária.

De toda a forma, nesse item, a fiscalização não impôs a glosa com base na atividade comercial da autuada, mas na violação das normas de cálculo do crédito.

A contribuinte toma outra vereda para defender ao menos uma parte dos créditos ao alegar que teria direito àquela parcela calculada sobre os encargos mensais, nos dizeres da legislação.

O acatamento da pretensão da contribuinte requer que seja demonstrado que os bens e benfeitorias tivessem sido aplicados em imóveis utilizados nas atividades da empresa. Essa ligação, necessária para que os créditos respectivos fossem admitidos, não foi feita pela contribuinte, mesmo durante o procedimento de auditoria.

Assim, para que fizesse jus ao menos à parcela que pretende ver reconhecida, caberia à contribuinte fornecer as informações mínimas que pudesssem acenar para a existência e legitimidade dos créditos que calculou e utilizou. Não o fez.

Correta, portanto, a glosa.

Dadas as características desse item, é importante salientar que não se está negando o direito do crédito da contribuinte. A glosa atinge a forma de forma de cálculo e aproveitamento. A contribuinte pode, utilizando as formas especificadas na legislação, recalcular e somar os créditos corretamente ao seu acervo para posterior utilização.

c) Crédito na aquisição de serviços de monitoramento, locação de rastreadores e rastreamento de veículos (Solução de Consulta nº 228)

A glosa funda-se, mais uma vez, na atividade comercial da contribuinte, uma vez que os gastos se enquadrariam na condição de serviços utilizados como insumos. Por seu turno, a contribuinte apegava-se, pelo contrário, no conceito de essencialidade e necessidade dos gastos para sua atividade.

Como já visto, a contribuinte não conseguiu demonstrar que efetivamente prestaria serviços de transporte em paralelo com a atividade comercial. Também já se disse que, a categoria insumo, mesmo na conceituação dada pelo STJ, somente se aplica à produção de bens e à prestação de serviços. Não é o caso aqui.

Portanto, o entendimento exposto na Solução de Consulta nº 228 não socorre a autuada.

d) Crédito na aquisição combustíveis (Solução de Consulta nº 261)

Nesse item, a glosa atingiu aquisições de combustível e a discussão novamente orbita a atividade comercial da contribuinte e a impossibilidade de, em assim sendo, apurar créditos a partir do conceito de insumos.

Em contraste com a Solução de Consulta utilizada pela contribuinte, que, de resto, em nada socorre a autuada, a fiscalização traz o Parecer Normativo Cosit/RFB nº 05, de 2018, que vale transcrever novamente:

“42. Em razão disso, exemplificativamente, não constituem insumos geradores de créditos para pessoas jurídicas dedicadas à atividade de revenda de bens: a) combustíveis e lubrificantes utilizados em veículos próprios de entrega de mercadorias; b) transporte de mercadorias entre centros de distribuição próprios; c) embalagens para transporte das mercadorias; etc..” Veja que, o item “a” tangencia um dos argumentos da contribuinte, ou seja, a de que prestaria serviços de entrega para seus clientes. Ainda que assim fosse, o que não restou demonstrado, os gastos não poderiam ser admitidos como base dos créditos.

Assim, correta a glosa também nesse item.

e) Crédito na aquisição de peças e serviços de manutenção (Solução de Consulta nº 309)Nesse item, as glosas atingiram os créditos decorrentes das seguintes despesas:

Aquisição de baterias, filtro, óleo hidráulico e óleo de motor para veículos e instalação de rastreadores, aquisição e manutenção de ar-condicionado, suporte técnico, suporte técnico em licenciamento de sistema e suporte técnico em manutenção de sistemas, dentre outros insumos No caso, o crédito assim apurado estaria em desacordo com o disposto no inciso VI, do art.3º, das leis que regem a não cumulatividade:

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

(...)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).” Segundo a defesa, a Solução de Consulta nº 309 lhe daria respaldo a partir da sua ementa:

EMENTA: SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS.

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, respeitados todos os demais requisitos normativos e legais atinentes à espécie, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Cofins não cumulativa, desde que dos dispêndios com tais serviços não resulte aumento de vida útil superior a um ano.” Tanto o texto legal, quanto o entendimento administrativo, nos termos em que redigidos, deixam

expresso que a admissão dos créditos está ligada à produção de bens ou à prestação de serviços, matéria já muitas vezes repisada no presente voto.

Na medida em que a impugnante nada acrescenta aos argumentos já analisados, repete-se o entendimento de que as glosas foram corretamente impostas.

f) Crédito na aquisição de serviços de manutenção (Solução de Consulta nº 309 e nº 59) A fiscalização glosou uma série de créditos decorrentes da aquisição de peças e de serviços de manutenção.

As Soluções de Consulta invocadas pela contribuinte têm as seguintes ementas:

Solução de Consulta nº 309 “ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

EMENTA: SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. DESPESAS COM AQUISIÇÃO DE PARTES E PEÇAS.

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, respeitados todos os demais requisitos normativos e legais atinentes à espécie, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Cofins não cumulativa, desde que dos dispêndios com tais serviços não resulte aumento de vida útil superior a um ano.” Solução de Consulta nº 59 ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins
EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. GASTOS COM MANUTENÇÃO E COM PEÇAS DE REPOSIÇÃO, de máquinas, equipamentos e veículos, novos e usados, pertencentes ao ativo imobilizado, que acarretem o aumento da vida útil do bem de até um ano.” Nesse item, repete-se, uma vez mais, a questão da relação dos gastos com a atividade comercial da autuada. Acresça-se, aqui, o quesito dos efeitos dos bens e serviços sobre a vida útil dos bens, algo que nunca foi informado pela contribuinte.

1.1.4 DA CONCLUSÃO

Por tudo o que foi exposto acima, as diversas glosas impostas pela fiscalização se justificam, devendo ser mantidas.

Conclusão.

Assim, diante todo o exposto, nego provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Flávia Sales Campos Vale

ACÓRDÃO 3201-012.507 – 3^a SEÇÃO/2^a CÂMARA/1^a TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 11274.721081/2021-14