



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>12585.720311/2012-96</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	3202-002.784 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	30 de julho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	EDITORA SCIPIONE S/A
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins**

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

PIS E COFINS. CONCEITO DE INSUMO. ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. RESP 1.221.170. STJ.

O conceito de insumo, instituto disposto pelo inciso II, artigo 3º, das Leis 10.637 e 10.833, afere sua configuração, de modo a permitir o crédito, desde que enquadrado como essencial ou relevante ao processo produtivo do contribuinte, conforme entendimento fixado no Resp 1.221.170/STJ, julgado sob a égide dos recursos repetitivos.

SERVIÇOS EDITORIAIS. CONCEITO DE INSUMO. POSSIBILIDADE.

As despesas relativas a direitos autorais, cartografia, ilustração, iconografia, assessoria editorial, textos, fotos, artes, edição, criação e tradução de textos estão diretamente ligadas à atividade de produção da Recorrente, sendo necessárias e imprescindíveis para edição e produção de livros, portanto, essenciais e relevantes para desenvolvimento da atividade econômica desempenhada.

SERVIÇOS DE FRETES. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIAS. IMPOSSIBILIDADE.

Fretes relativos a transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica. De acordo com a Súmula CARF nº 217 os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas.

DESPESAS DE ALUGUÉIS DE PRÉDIOS. PESSOA JURÍDICA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Os contratos de locação desacompanhados das cópias dos recibos/pagamentos dos aluguéis são insuficientes para comprovar a

efetividade das despesas e o efetivar o creditamento das contribuições para o Pis/Pasep e Cofins.

DESPESAS COM ALUGUEIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. IMPOSSIBILIDADE.

O inciso IV, art. 3º, das Lei nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003 autoriza apenas o direito ao crédito para locação de prédio, máquina ou equipamento, não sendo autorizada a interpretação extensiva para todo e qualquer móvel ou utensílio.

**Assunto: Processo Administrativo Fiscal**

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

DIREITO A CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

É do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a legitimidade de crédito registrado em sua escrituração fiscal.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares de ilegitimidade e decadência e, no mérito, em dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reverter as glosas sobre “serviços editoriais”. Por voto de qualidade, negar provimento ao recurso voluntário, para manter as glosas sobre os créditos de depreciação do ativo imobilizado. Vencidas as Conselheiras Aline Cardoso de Faria (Relatora), Juciléia de Souza Lima e Onízia de Miranda Aguiar Pignataro, que davam provimento ao recurso para reverter as glosas sobre os bens relacionados aos serviços de impressão gráfica. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira.

*Assinado Digitalmente*

**Aline Cardoso de Faria** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Wagner Momesso Mota de Oliveira** – Redator designado

*Assinado Digitalmente*

**Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Jucileia de Souza Lima, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da DRJ, que julgou parcialmente procedente a Manifestação de Inconformidade interposta contra despacho decisório que indeferiu o Pedido de Ressarcimento (PER) relativo ao crédito de contribuição ao Programa de Integração Social (PIS/Pasep) vinculado às receitas não cumulativas não tributadas do mercado interno do 4º trimestre de 2007, em que figura como Recorrente a empresa EDITORA SCIPIONE S/A.

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

Trata o presente processo do pedido eletrônico de ressarcimento - PER nº 15104.24225.200308.1.1.10-1254, relativo ao crédito de PIS/Pasep vinculado às receitas não cumulativas não tributadas do mercado interno do 4º trimestre de 2007, que solicita o valor de R\$ 276.669,26.

O processo trata, também, das declarações eletrônicas de compensação (Dcomp) nº 01915.34187.270308.1.3.10-0075 e nº 35696.10110.280408.1.3.10-6995, que se utilizaram do crédito solicitado no mencionado pedido de ressarcimento.

O pleito da interessada (PER e Dcomp vinculadas) foi analisado pela unidade de origem, Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo DERAT-SP, a qual emitiu o Despacho Decisório de fls. 270 a 281 (que a partir dessa citação é denominado simplesmente Despacho Decisório) que reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 188.886,03, e homologou parcialmente as compensações declaradas, até o limite do crédito reconhecido.

O processo trata, também, das declarações eletrônicas de compensação (Dcomp) nº 19735.56901.111207.1.3.119090, nº 31553.74276.101008.1.3.118027 e nº 42463.50136.170108.1.3.118057, que se utilizaram do crédito solicitado no mencionado pedido de ressarcimento.

O pleito da interessada (PER e Dcomp vinculadas) foi analisado pela unidade de origem, Delegacia da Receita Federal do Brasil de Administração Tributária em São Paulo DERAT-SP, a qual emitiu o Despacho Decisório de fls. 273 a 285 (que a partir dessa citação é denominado simplesmente Despacho Decisório) que reconheceu parcialmente o direito creditório pleiteado, no valor de R\$ 472.429,11, e homologou parcialmente as compensações declaradas, até o limite do crédito reconhecido.

Consoante o relatado em referida decisão administrativa, o reconhecimento parcial do direito creditório solicitado ocorreu porque a autoridade *a quo*, ao realizar a análise dos créditos (da não cumulatividade vinculados às receitas não tributadas no mercado interno)

informados no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais (Dacon) do período, efetuou glosas/ajustes em relação às seguintes rubricas:

- *Serviços Utilizados como Insumos*. Nessa rubrica a fiscalização relata que foram considerados, por se enquadrarem no conceito de insumo, os serviços gráficos cujas notas fiscais foram apresentadas, conforme relacionado na Tabela I (fls. 160/166). As glosas ocorreram em todas as despesas referentes à diagramação, ilustração, iconografia, assessoria editorial, revisão de texto, projeto gráfico, leitura crítica, cessão de direitos autorais, livro protótipo, edição, criação, tradução, fretes e distribuição, bem como os serviços gráficos cujas notas fiscais não foram apresentadas – conforme a Tabela II (fls. 167/184).

- *Despesas de Energia Elétrica*. Nessa outra rubrica foram glosados os pagamentos realizados à Cia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo (água), por falta de previsão legal (fls. 187), e as faturas de energia elétrica de imóveis que não se tratam de estabelecimentos da pessoa jurídica. Em relação a essas últimas foram glosados os valores relativos: ao imóvel situado no Humaitá, Rio de Janeiro, de utilização pessoal de funcionária do sujeito passivo, Maria Raquel Spina; e do imóvel situado no Jd. Novo Botafogo, que tem como locatária a Editora Ática.

- *Despesas de Aluguéis de Prédios Locados de Pessoa Jurídica*. Para os imóveis situados na Est. Umuarama, 300 (locador: Nav Editorial Ltda.), e na Av. Otaviano Alves de Lima, 4400 (locadores: ANG Administrador de Bens Próprios Ltda. e ABRIL S/A), a fiscalização reconheceu um montante de despesa mensal de R\$ 48.500,00 (quarenta e oito mil e quinhentos reais). Foram glosadas as despesas do imóvel da Av. Maracanã em razão de não ter sido possível determinar o valor da parcela do aluguel devido individualmente pelos locatários (Editora Ática S.A. e Editora Scipione S.A. - fls. 207/223), nem, tampouco, qual deles arca com a despesa. Foram glosadas, também, as despesas de aluguéis de imóveis locados de pessoas físicas: imóveis da R. Galileu Gaia, 400 (fls. 224/244), da R. Ipiranga, 35 (fls. 245/246), da R. Humaitá, Rio de Janeiro (fls. 247/258) e da R. Francisco Alves, Campinas (fls. 259/267).

*Despesas de Aluguéis de Máquinas e Equipamentos Locados de Pessoa Jurídica*. As glosas ocorreram em relação aos aluguéis contratados de pessoas físicas e aluguéis de serviços de locação de veículos, de locação de bens móveis e de locações não especificadas, por não estarem incluídos na legislação que trata da matéria, conforme a tabela III e IV de folhas 268/269.

- *Encargos de Depreciação de Bens do Ativo Imobilizado*. Foram glosados todos os itens do ativo imobilizado (informados nos demonstrativos apresentado pela contribuinte), em razão de os mesmos não serem efetivamente utilizados na produção de bens.

#### Manifestação de Inconformidade

A interessada foi cientificada do despacho decisório em 26/03/2013 e apresentou, em 25/04/2013, manifestação de inconformidade, cujo conteúdo é resumido a seguir.

Inicialmente, após um breve relato dos fatos, a interessada alega a tempestividade da manifestação apresentada. Diz que foi cientificada do despacho decisório em 26/03/2013 e que a apresentação da manifestação é tempestiva, uma vez que foi realizada dentro do prazo legal de 30 dias.

No mérito a contribuinte defende a efetividade e legitimidade dos créditos por ela informados no pedido de ressarcimento, com o destaque de que em nenhum momento foi afastado o seu direito à compensação do saldo credor vinculado ao Mercado Interno Não Tributado.

Discursa, primeiramente, sobre as características do sistema de não cumulatividade aplicado às contribuições (PIS e Cofins) e faz um breve resumo de seu processo produtivo. Argumenta que todos os bens e serviços utilizados nas fases de produção possuem o direito ao crédito (das contribuições cumulativas), uma vez que são utilizados diretamente em seus produtos.

Argumenta que a fiscalização restringiu de forma indevida o conceito de insumo no tocante aos Serviços Utilizados como Insumo. Diz que o conceito de insumo adotado pela administração tributária federal, advindo da legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e veiculado nas Instruções Normativas nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004, não se coaduna com o sistema de não cumulatividade das contribuições (PIS e Cofins), em razão das especificidades próprias da sistemática não cumulativa do IPI. Argumenta que, diferentemente do IPI, a contribuição incide sobre serviços e, nesse sentido, defende que qualquer serviço prestado por pessoa jurídica que tenha sido utilizado ou aplicado no seu processo produtivo deve ser considerado como Serviço Utilizado como Insumo. Diz que a materialidade das contribuições (PIS ou Cofins) está mais próxima da do IRPJ e que, consoante excertos doutrinários e jurisprudenciais, administrativos e judiciais, colacionados em sua peça de defesa, o conceito de insumo a ser adotado está ligado à essencialidade dos bens e serviços aplicados na produção dos bens objetos de sua atividade empresarial.

Sustenta, em consonância com o seu entendimento do conceito de insumo, que as despesas relativos aos serviços de diagramação, ilustração, iconografia, assessoria editorial, revisão de texto, projeto gráfico, leitura crítica, cessão de direitos autorais, edição/criação/tradução de texto, além de serem essenciais, estão diretamente ligadas a atividade de produção. Diz que é uma Editora e não simplesmente uma gráfica e que a glosa desses serviços afronta a lógica do sistema não cumulativo. No que tange aos citados serviços, acrescenta que a comprovação de seu direito pode ser verificada pelos lançamentos contábeis pelas notas fiscais ( doc. 12 a 28), que comprovam as aquisições dos serviços.

No tocante às notas fiscais de serviços gráficos não apresentadas, diz que está anexando cópia dos documentos contábeis e das notas fiscais (doc. 06 e 07).

Ainda em relação aos serviços utilizados como insumo, insurge-se contra as glosas de serviços de frete e de distribuição. Argumenta que a legislação é clara sobre o direito às despesas de frete sobre vendas e que comprovação de seu direito pode ser verificada nas cópias das notas fiscais e lançamentos contábeis anexados na manifestação (doc. 08 a 11).

No que diz respeito às despesas de aluguéis de prédios locados de pessoa jurídica, alega que tem o direito ao crédito, conforme o disposto no inciso IV, art. das Lei nº 10.637/2002 (PIS) e nº 10.833/2003 (Cofins), e que a efetividade resta comprovada conforme os contratos de locação, cujo convênio de rateio de despesas é anexado (doc. 29 e 30).

Quanto aos encargos de depreciação de bens do ativo imobilizado, argumenta que todos os bens (para as quais foram informados créditos da não cumulatividade) possuem relação

com o processo produtivo da empresa. Diz que houve cerceamento de seu direito de defesa, uma vez que não consta claro no Despacho Decisório quais bens não foram considerados e nem por qual razão as glosas foram efetivadas. Em adição, diz que a tomada parcial dos créditos, realizada apenas em relação aos bens do ativo destinados ao processo produtivo, pode ser confirmada por meio de seus balancetes mensais de verificação e lançamentos contábeis (doc. 31 e 32).

Por fim, pede o reconhecimento integral do crédito pleiteado e a consequente homologação das compensações declaradas.

É o relatório.

Em decisão por unanimidade, a 3ª TURMA/DRJPR votou para JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE A MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE, mantendo parcialmente os créditos tributário em litígio, nos termos do despacho decisório contestado, em acórdão assim ementado:

#### **ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 01/10/2007 a 31/12/2007

**CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.**

A autoridade administrativa não tem competência para, em sede de julgamento, negar validade às normas vigentes.

**PROVAS. INSUFICIÊNCIA.**

A mera arguição de direito, desacompanhada de provas baseadas na escrituração contábil/fiscal do contribuinte, não é suficiente para demonstrar a existência do crédito almejado.

#### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/03/2007

**NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.**

No regime da não-cumulatividade, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

**NÃO CUMULATIVIDADE. HIPÓTESES DE CREDITAMENTO. ESSENCIALIDADE.**

No âmbito do regime não cumulativo de apuração do PIS e da Cofins, somente geram créditos passíveis de utilização pela contribuinte aqueles custos, despesas e encargos expressamente previstos na legislação, não estando suas apropriações vinculadas à caracterização de sua essencialidade na atividade da empresa.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. CUSTOS E DESPESAS COMPROVADAS. REVERSÃO DAS GLOSAS.

Tendo sido comprovados os custos e despesas que concedem o direito ao crédito das contribuições não cumulativas, as glosas a eles relativos devem ser revertidas.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. ALUGUEL DE PRÉDIOS, MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS. CONDIÇÕES.

No âmbito do regime não cumulativo de apuração do PIS e da Cofins, podem gerar direito ao crédito os aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, e cujas despesas tenham sido regularmente registradas na contabilidade da empresa, com sustentação em documentos que comprovem a efetividade das mesmas.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. DESPESAS COM ENERGIA ELÉTRICA. CONDIÇÕES.

Pode gerar direito ao crédito não cumulativo das contribuições (PIS e Cofins) a energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica cuja respectiva despesa tiver sido devidamente registrada na contabilidade da empresa, com base em documentos que comprovem sua efetividade.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. FRETES. OPERAÇÕES DE VENDA E AQUISIÇÕES TRIBUTADAS.

O direito ao crédito sobre os serviços de frete, contratados de pessoa jurídica nacional e que tenham o ônus suportado pela contribuinte, somente é possível em relação às operações de venda (art. 3º, IX e 15, II da Lei nº 10.833, de 2003) e em relação às operações de aquisições de produtos para revenda ou insumo, desde que os bens adquiridos sejam passíveis de gerar o crédito no âmbito das contribuições não cumulativas, respaldado no art. 289, § 1º do Regulamento do Imposto de Renda.

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO AO CRÉDITO. ENCARGOS DE DEPRECIÇÃO. CONDIÇÕES.

O direito ao crédito sobre os encargos de depreciação de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado somente é possível quando os ativos são adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços e quando a respectiva despesa esteja devidamente registrada na contabilidade da empresa com base em documentos que comprovem sua efetividade.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Cientificada, a Recorrente, em sede de recurso voluntário, reiterou os argumentos contidos na manifestação de inconformidade, requerendo que se reforme a decisão da Delegacia de Julgamento, e expõe, em breve síntese, o seguinte:

I. DOS FATOS

II. PRELIMINARMENTE

II.1 - DA TEMPESTIVIDADE DO RECURSO VOLUNTÁRIO

II.2 – DA NECESSIDADE DE LANÇAMENTO PARA GLOSA DOS CRÉDITOS OBJETO DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO – DECADÊNCIA PARA ANALISAR A APURAÇÃO DO 1º TRIMESTRE DE 2007

III. DO DIREITO

III.1 – DA EFETIVIDADE E DA LEGITIMIDADE DOS CRÉDITOS UTILIZADOS PELA RECORRENTE

III.2 – DO CONCEITO DE INSUMO NA SISTEMÁTICA DA NÃO CUMULATIVIDADE DO PIS E DA COFINS – APLICAÇÃO DO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA Nº 1.221.170

III.3 – DAS DESPESAS COM SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS – SERVIÇOS GRÁFICOS E EDITORIAIS

III.4 – DESPESAS COM FRETE

III.5 – DESPESAS COM ALUGUEL DE IMÓVEIS

III.6 – DESPESAS COM ENERGIA ELÉTRICA

III.7 – DESPESAS COM ALUGUEL DE BENS MÓVEIS

III.8 – DEPRECIÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO

IV – DA MULTA

V – DOS JUROS E SUA INAPLICABILIDADE SOBRE A MULTA, CASO VENHA A SER MANTIDA A GLOSA DOS CRÉDITOS E NÃO HOMOLOGAÇÃO DAS COMPENSAÇÕES

Por fim, pede o que se segue:

122. Por todo exposto, é de rigor o provimento do presente Recurso Voluntário, reformando-se parcialmente o acórdão recorrido na parte em que não reconhecido o direito creditório da Recorrente e, por consequência, sejam homologados integralmente os PER/DCOMP's relacionados ao presente processo administrativo.

123. Protesta, ainda, pela realização de sustentação oral quando do julgamento do presente Recurso Voluntário.

É o relatório.

## VOTO VENCIDO

Conselheira Aline Cardoso de Faria, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e reúne os pressupostos legais de admissibilidade, dele, portanto, tomo conhecimento.

## I – Das preliminares

Inicialmente, a Recorrente pugna pela ilegitimidade do procedimento fiscalizatório sob o argumento de ausência de lançamento de ofício para realização das glosas dos créditos objeto de Pedido de Ressarcimento/Compensação. Alega que a rejeição do direito creditório se deu mediante revisão da forma de apuração e recolhimento da contribuição ao PIS e da COFINS, quando deveria ter seguido o rito previsto no artigo 149, do Código Tributário Nacional.

Adicionalmente, em relação à alegação de necessidade de auto de infração para efetuar as glosas, verifica-se que o ato administrativo próprio para a concessão (ou não) de direito creditório é o despacho decisório, sendo que dele pode resultar tão somente a redução ou mesmo a anulação do crédito postulado pelo sujeito passivo. Isso porque a homologação, ou não, dos débitos declarados em Declaração de Compensação - Dcomp, deve ocorrer com a emissão de despacho decisório, consoante o previsto no § 7º, art. 74, da Lei 9.430, de 1996.

Nessa linha de ideias, não há que se falar em nulidade em matéria de processo administrativo fiscal caso não se encontrem presentes as circunstâncias previstas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Portanto, rejeitada a preliminar pautada na ilegitimidade do procedimento fiscal sob argumento de necessidade de lançamento de ofício para consolidação das glosas.

Em relação às alegações de decadência, verifica-se que o procedimento em tela se refere à análise de pedido de ressarcimento (cumulado com pedidos de compensação), no qual a autoridade administrativa tem o poder/dever de examinar a liquidez e certeza do direito de crédito pleiteado, o que implica calcular/determinar créditos que, segundo a legislação, podem ser ressarcidos aos contribuintes. Ou seja, não se trata aqui de procedimento de revisão de débito declarado para fins de lançamento de ofício, mas sim de se verificar a existência de crédito líquido e certo passível de ser ressarcido para o sujeito passivo.

Isto posto, rejeitada a preliminar de decadência.

## II – Do mérito

A matéria controversa em sede de Recurso Voluntário se assenta sobre a homologação parcial de compensação solicitada por meio do PER nº 15104.24225.200308.1.1.10-1254 vinculado às (Dcomp) nº 01915.34187.270308.1.3.10-0075 e nº 35696.10110.280408.1.3.10-6995. O pedido eletrônico de ressarcimento é relativo ao crédito de Cofins não cumulativa, vinculado às receitas não tributadas do mercado interno, do 4º trimestre de 2007.

A Recorrente é uma editora que comercializa livros didáticos e paradidáticos, dentre outros, no mercado nacional há mais de 20 (vinte) anos. Seu processo produtivo contempla três fases de produção, a saber: (i) elaboração; (ii) impressão; (iii) armazenamento e entrega; revestida, portanto, da condição de contribuinte da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, podendo, por conseguinte, descontar créditos em relação a custos, despesas e encargos incorridos para o desenvolvimento de sua atividade.

É consabido que no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR pelo rito dos recursos repetitivos, o STJ decidiu no sentido de que o conceito de insumo deveria ser aferido segundo os critérios de essencialidade ou da relevância para o processo produtivo da contribuinte, bem como de que há ilegalidade no conceito de insumo previsto nas Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e Nº 404/2004.

Por sua vez, os critérios da essencialidade e relevância considerados são aqueles delimitados no Voto da Ministra Regina Helena Costa, conforme observação que constou na Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF:

35. O STJ, seguindo o voto da Ministra Regina Helena Costa adotou a posição intermediária quanto ao conceito de insumo, ao adotar os critérios de relevância e essencialidade – também adotadas no CARF – e afastando o conceito de insumo da legislação do IPI e IRPJ. De acordo com o voto da Ministra Regina Helena estabeleceu-se o critério de relevância – mais abrangente que o de pertinência adotado pelo Ministro Mauro Campbell Marques. Os Ministros Mauro Campbell Marques e Napoleão Nunes Maia Filho realinharam os seus votos para acompanhar Ministra Regina Helena Costa.

(...)

**Observação 1.** Observa-se que o STJ adotou a interpretação intermediária acerca da definição de insumo, considerando que seu conceito deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância. Vale destacar que **os critérios de essencialidade e relevância estão esclarecidos no voto da Ministra Regina Helena Costa, de maneira que se entende como critério da essencialidade aquele que “diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou serviço”, a)” constituindo elemento essencial e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço” ou “b) quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”.**

Por outro lado, o critério de 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: a) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva” b) seja “por imposição legal.”

Destarte, mediante a interpretação do conceito abstrato de insumo delineado pelo STJ, a Receita Federal do Brasil trouxe critérios mais específicos através do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 17 de dezembro de 2018.

No caso em comento, após a emissão dos atos decisórios prolatados no presente processo administrativo, sobreveio a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF, da Procuradoria da Fazenda Nacional, com a aprovação da dispensa de contestação e recursos sobre o tema abordado no REsp nº 1.221.170/PR, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

Com efeito, o conceito de insumo delimitado no REsp nº 1.221.170/PR não diverge muito do entendimento que já vinha sendo adotado predominantemente neste CARF sobre a matéria, a qual reclamava há muito tempo uniformização na jurisprudência, razões pelas quais este Colegiado tem se curvado a esse entendimento do STJ antes do seu trânsito em julgado conforme orienta a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF.

Feitas tais considerações, registre-se agora, que a fiscalização analisou a tomada de créditos da Contribuição para o PIS e da Cofins não cumulativas conforme a disciplina dos artigos 3º, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, quando relacionam os bens, os serviços e as condições para desconto de créditos, bem como dos artigos 66 e 67 da Instrução Normativa SRF nº 247, de 21 de novembro de 2002, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 358, de 9 de setembro de 2003, e dos artigos 8º e 9º da Instrução Normativa SRF nº 404, de 12 de março de 2004.

A seu turno, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, requerendo a sua reforma para reconhecer seu direito ao ressarcimento pleiteado e, conseqüentemente, a homologação integral das Dcomp, alegando no mérito, que faz jus ao desconto dos créditos das contribuições sobre os custos/despesas glosadas em razão da nova interpretação do Superior Tribunal de Justiça.

Isto posto, passa-se à análise da relevância e essencialidade dos bens e serviços entendidos como insumo no processo produtivo realizado pela Recorrente e da possibilidade de direito ao prolatado creditamento perquirido à luz da hermenêutica empreendida no REsp nº 1.221.170/PR.

#### **a) Serviços gráficos e editoriais utilizados como insumo**

Para justificar as glosas efetuadas, a Fiscalização aduz que a Recorrente pretende a adoção de um conceito bastante amplo para o termo “*insumo*”. Esclarece que as glosas deram-se em virtude de ter sido constatado que os serviços não são aplicados ou consumidos diretamente na produção/fabricação do bem ou na prestação do serviço, ou seja, que não podem ser caracterizados como insumo. Isto posto, reverbera o seguinte entendimento:

Já no que diz respeito aos **serviços editoriais glosados** pela autoridade *a quo* (**serviços de diagramação, ilustração, iconografia, assessoria editorial, revisão de texto, projeto gráfico, leitura crítica, cessão de direitos autorais, livro protótipo, edição/criação/tradução de texto**), nota-se que eles, apesar de serem necessários para a edição e produção de livros, também, **não podem ser considerados como serviços utilizados como insumo, pois não são aplicados ou consumidos diretamente na produção/fabricação do bem ou na prestação do serviço.** (Fls. 1.573).

Em adição, para justificar a glosa sobre os serviços de cessão de direitos autorais transcreve a Solução de Divergência Cosit nº 14 de 2011:

*“Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

CRÉDITO. INSUMOS APLICADOS NA FABRICAÇÃO DE BENS DESTINADOS À VENDA. DIREITOS AUTORAIS. IMPOSSIBILIDADE.

Consideram-se insumos, para fins de apuração de créditos da Cofins não cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. No caso de bens, para que estes possam ser considerados insumos, é necessário que sejam consumidos ou sofram desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação diretamente exercida sobre o serviço que está sendo prestado ou sobre o bem ou produto que está sendo fabricado, o que não ocorre no caso dos direitos autorais. Por absoluta falta de amparo legal, os valores pagos em decorrência de contratos de cessão de direitos autorais, ainda que necessários para a edição e produção de livros, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Cofins porque não se enquadram na definição de insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda Contribuição para o PIS/Pasep

CRÉDITO. INSUMOS APLICADOS NA FABRICAÇÃO DE BENS DESTINADOS À VENDA. DIREITOS AUTORAIS. IMPOSSIBILIDADE.

Consideram-se insumos, para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep não cumulativa, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, utilizados na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. No caso de bens, para que estes possam ser considerados insumos, é necessário que sejam consumidos ou sofram desgaste, dano ou perda de propriedades físicas ou químicas em função da ação diretamente exercida sobre o serviço que está sendo prestado ou sobre o bem ou produto que está sendo fabricado, o que não ocorre no caso dos direitos autorais. Por absoluta falta de amparo legal, os valores pagos em decorrência de contratos de cessão de direitos autorais, ainda que necessários para a edição e produção de livros, não geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep porque não se enquadram na definição de insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda”

Conforme destacado pela Recorrente, a atividade da empresa consiste no serviço editorial, compreendidas as fases de criação até a entrega do produto final ao consumidor, subdivididas em três etapas: (i) elaboração; (ii) impressão; (iii) armazenamento e entrega. A partir das fls. 1.601 esclarece que a fase de elaboração compreende os seguintes serviços: a) assessoria editorial, diagramação, edição, criação e tradução de texto, iconografia, ilustração e cartografia, leitura crítica, livro protótipo, preparação e revisão do texto, projeto gráfico, textos, fotos e artes.

Sobre a cessão de direitos autorais, a Recorrente traz à colação o Acórdão 9303-006.604, da 3ª Turma Especial, sessão: 11 de abril de 2018, ocasião em que o CARF reconheceu a essencialidade da cessão de direito de imagem para o processo produtivo de indústria fonográfica, vez que a fabricação/comercialização de produtos desta natureza dependem da aquisição de direitos autorais. Nessa linha de intelecção, sustenta que os pagamentos de direitos autorais para produção de suas obras também seriam igualmente essenciais à sua atividade produtiva.

No caso em exame, considerando que a Recorrente é dedicada à atividade editorial, cujo processo compreende a celebração de acordos de cessão de direitos autorais para consecução do produto final (livro), entende-se atendidos os critérios de essencialidade e relevância suficientes para autorizar o desconto das contribuições do Pis e da Cofins.

Dito isto, no que tange as despesas glosadas relativas a direitos autorais, cartografia, ilustração, iconografia, assessoria editorial, textos, fotos, artes, edição, criação e tradução de textos, verifica-se que estão diretamente ligadas à sua atividade de produção da Recorrente e são absolutamente necessárias e imprescindíveis para edição e produção de livros, portanto, essenciais e relevantes para desenvolvimento da atividade econômica desempenhada.

Nesse sentido, deve ser reconhecido o direito creditório referente aos serviços supramencionados utilizados como insumo por estarem em consonância com a essencialidade e relevância consolidada pelo entendimento exarado no REsp nº 1.221.170/PR, sendo imprescindível que as notas fiscais dos serviços contratados tenham sido juntadas ao processo.

#### **b) Despesas com serviços de fretes**

No que tange aos serviços de fretes, a Fiscalização constatou que o direito ao crédito sobre os serviços de frete, contratados de pessoa jurídica nacional e que tenham o ônus suportado pela contribuinte, somente é possível em duas situações: em relação às operações de venda (art. 3º, IX e 15, II da Lei nº 10.833, de 2003) e em relação às operações de aquisições de produtos para revenda ou insumo, desde que os bens adquiridos sejam passíveis de gerar o crédito no âmbito das contribuições não-cumulativas, respaldado no art. 289, § 1º do Regulamento do Imposto de Renda.

Destarte, quaisquer outros fretes relativos a transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica e que não estejam vinculadas a operações de venda ou a aquisições de mercadorias tributadas, ainda, que pagas ou creditadas a pessoas jurídicas domiciliadas no país, não geram direito ao crédito a serem descontados da contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins devidas.

Sobre a análise em voga, a Fiscalização conclui que não é possível confirmar, nem pelos demonstrativos apresentados durante o procedimento fiscal e nem por meio dos documentos apresentados em conjunto com a manifestação, a que tipo de fretes eles se referem. Note-se, aliás, que boa parte desses documentos são notas fiscais relativas à prestação de *Serviços de Distribuição de Livros*, os quais, obviamente, não estão relacionados a despesas de fretes nas operações de venda.

A Recorrente sustenta que contrata os serviços de transporte para envio de papeis e insumos em geral às gráficas terceirizadas para finalizar os produtos comercializados. Motivo pelo qual, os custos de frete em geral, devem ser enquadrados como insumos nos termos do art. 3º, inciso II, das Leis nº 10.833/2003 e Lei nº 10.637/2002.

Nada obstante, em que pese os argumentos apresentados pela Recorrente, verifica-se que tal matéria já se encontra pacificada. Nesse sentido, transcreve-se a Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscal (CARF) sobre o referido tema:

Súmula CARF nº 217 Aprovada pelo Pleno da 3ª Turma da CSRF em sessão de 26/09/2024 – vigência em 04/10/2024: “Os gastos com fretes relativos ao transporte de produtos acabados entre estabelecimentos da empresa não geram créditos de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins não cumulativas”.

Acórdãos Precedentes: 9303-014.190; 9303-014.428; 9303-015.015.

Dessa forma, considerando que as Súmulas do CARF são de observância obrigatória pelos membros dos colegiados do órgão, as glosas devem ser mantidas.

### c) Das despesas com aluguel de imóveis

Neste item foram glosadas as despesas com aluguéis de prédios relativos a três imóveis de pessoas físicas: a) imóvel situado na Umarama, 300; b) imóvel situado à Avenida Otaviano Alves de Lima, 4400; c) imóvel situado à Avenida Maracanã, nº 300. Quanto aos imóveis locados de pessoas físicas, todas as despesas foram glosadas.

De início, constata-se que em relação a este tipo de despesas, nos termos da legislação de regência das contribuições em exame, a recorrente somente pode descontar créditos calculados em relação a aluguéis de prédios pagos a pessoa jurídica e utilizados nas atividades da empresa.

A Recorrente junta ao processo as seguintes informações:

76. Para os imóveis da *Estrada Umarama, n.º 300, galpão B, Potuvera, Itapecirica da Serra – SP e Av. Maracanã, Rio de Janeiro – RJ*, a Recorrente anexa os contratos que demonstram a existência da locação e, portanto, legitimam o creditamento dos aluguéis (doc. anexo).

Isto posto, a Recorrente argumenta que faz jus ao direito ao crédito, conforme o disposto no inciso IV, art. das Lei nº 10.637/2002 (PIS) e nº 10.833/2003 (Cofins), haja vista que por meio dos contratos de locação restou comprovada sua efetividade das despesas que geram os créditos das respectivas contribuições do Pis e da Cofins.

Ocorre, que embora a Recorrente tenha juntado os respectivos contratos de locação, deixou de anexar as cópias dos recibos/pagamentos dos aluguéis a fim de comprovar a efetividade das despesas, tanto em relação ao imóvel situado à Estrada Umarama, n.º 300, galpão B, Potuvera, Itapecirica da Serra – SP, quanto ao localizado à Avenida Otaviano Alves de Lima, n.º 4.400, São Paulo – SP, e, também, com o aluguel do imóvel situado à Avenida Maracanã.

Pelo exposto, não há motivo que justifique a reversão das glosas neste tópico.

#### d) Despesas com energia elétrica

Neste item, a Recorrente alega que a autoridade administrativa elegeu um critério discricionário para realizar as glosas sobre as despesas de energia elétrica, qual seja, a existência de contrato ou aditivo contratual de locação.

Todavia, o motivo que ensejou as glosas difere do alegado pela Recorrente, senão vejamos:

##### **Despesas de Energia Elétrica**

Nessa rubrica foram glosados os pagamentos realizados à Cia de Saneamento Básico do Estado de São Paulo (água), por falta de previsão legal (fls. 211), e as **faturas de energia elétrica de imóveis que não se tratam de estabelecimentos da pessoa jurídica**. Em relação a essas últimas foram glosados os valores relativos: ao imóvel situado no Humaitá, Rio de Janeiro, de utilização pessoal de funcionária do sujeito passivo, Maria Raquel Spina; e do imóvel situado no Jd. Novo Botafogo, que tem como locatária a Editora Ática. (Fls. 1.515). Grifos nossos.

Em relação a este tipo de despesas, consoante o disposto nos artigos 3º, §§ 3º, incisos II, das Lei nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, a recorrente somente pode descontar créditos calculados em relação a aluguéis de prédios pagos a pessoa jurídica e utilizados nas atividades da empresa.

Dessa forma, embora a Recorrente pugne pela integralidade do crédito informado, os documentos comprobatórios não foram apresentados na manifestação de inconformidade, razão pela qual as glosas devem ser mantidas.

#### e) Despesas com aluguel de bens móveis

No tocante às despesas com aluguel de bens móveis a Autoridade Fiscal glosou grande parte das locações sob a justificativa de ausência de informações suficientes para comprovar o alegado direito creditório.

A Recorrente se insurge contra as glosas, destacando que há previsão legal para o aproveitamento de créditos decorrentes de valores pagos à pessoa jurídica em razão de aluguel/locação de máquinas e equipamentos utilizados na atividade da empresa, por força do que dispõe o artigo 3º, inciso IV, da Lei nº 10.637/2002 – PIS e artigo 3º, inciso IV, da Lei nº 10.833/2003 – COFINS.

Em adição, cita o entendimento exarado nos processos nº 13053.000269/2005-35 – 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF – Relator Walber José da Silva – Sessão de

25/02/2015 e n.º 13897.000524/2003-56– Câmara Superior de Recursos Fiscais – Relator Rodrigo da Costa Pôssas – Sessão de 26/11/2014 – Publicado em 22/05/2015.

Nada obstante, às fls. 301 do Despacho Decisório, constata-se que com base em planilha descritiva das despesas com alugueis de equipamentos e máquinas que compuseram a base de cálculo foram desconsiderados apenas os valores referentes a “pagamento a pessoas físicas, serviços de locação de veículos, de locação de bens móveis e as locações não especificadas, por não estarem incluídos na legislação que trata da matéria”.

*In casu*, embora a Recorrente pugne pela autorização do crédito, não apresentou na Manifestação de Inconformidade documentos que justificassem a reversão das glosas; já no Recurso Voluntário se limitou a digressões genéricas, pelo que, as glosas devem ser mantidas neste item.

#### f) Depreciação do ativo imobilizado

Face a ausência de utilização na produção dos produtos destinados a venda a Fiscalização procedeu a glosa ao crédito das despesas de depreciação de bens do ativo imobilizado da Recorrente. Conforme registrado às fls. 1.517, da leitura da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003 nota-se que o direito ao crédito sobre encargos de depreciação somente é possível em relação aos ativos adquiridos para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços. Ou seja, a possibilidade de utilizar o crédito está umbilicalmente ligada a atividade produtiva.

A Recorrente discorda alegando que com base nos seus registros contábeis estão especificados os bens que geram as despesas de depreciação objeto dos créditos apropriados, sendo que todos estes se encontram diretamente relacionados ao seu processo produtivo.

Sobre a questão, nos termos da legislação de regência supramencionada, é autorizado o desconto de créditos calculados em relação a 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 e bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços.

Nesse ponto, o entendimento do acórdão recorrido merece reparo, vez que os bens relacionados aos serviços de impressão gráfica autorizam o creditamento do PIS e da COFINS decorrente da depreciação de seus bens/ativos relacionados à sua gráfica. Quanto aos demais itens discriminados pela Recorrente, tais como pallets, nobreaks, monitores, licenças de uso de softwares, infere-se que não geram direito ao crédito de depreciação de bens do ativo imobilizado.

Pelo exposto, devem ser revertidas as glosas relativas apenas aos bens relacionados aos serviços de impressão gráfica.

### III - Das Multas e dos Juros

A Recorrente insurge-se contra a aplicação de qualquer multa. Nesse sentido, aduz que a comprovação da improcedência das glosas, bem como do direito ao crédito e da necessária homologação integral das compensações, retira o fundamento para a imposição de qualquer multa, uma vez que essa penalidade pecuniária constitui acessório da cobrança principal. Além disso, reitera, de forma preventiva, para caso de ser mantido o acórdão, que a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício é totalmente ilegal.

No entanto, como bem detalhado pela DRJ, verifica-se que o despacho decisório contestado não efetivou o lançamento de qualquer multa de ofício e nem muito menos de juros de mora sobre multa de ofício, uma vez que, como já dito, ele analisou pedido eletrônico de ressarcimento -PER e declaração(ões) eletrônica(s) de compensação (Dcomp) vinculadas ao crédito solicitado.

Ademais, verifica-se que o despacho decisório informa no Detalhamento da Compensação, e que os débitos declarados na(s) Dcomp que restaram homologados parcialmente, ou não homologados, deverão, por ocasião de seus pagamentos, ter seus saldos (não compensados) acrescidos dos devidos consectários legais (multa e juros de mora). Isto porque, consoante análise dos §§ 2º e 6º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo reproduzidos, a declaração de compensação constitui confissão de dívida e a compensação declarada à Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002) (...)§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)(...)§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003).

Assim, uma vez que as Declarações de Compensação (mencionadas no Despacho Decisório) não foram homologadas (ou foram homologadas parcialmente), é evidente que os débitos (ou saldo de débitos) indevidamente compensados são exigíveis e que sobre eles devem ser aplicados multa e os juros de mora, conforme previsto no art. 61 da mencionada Lei nº 9.430, in verbis:

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

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

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

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Diante das considerações, deve ser mantida a decisão proferida pela DRJ em relação aos juros e multas. Em que pese os argumentos apresentados pela Recorrente, no âmbito administrativo já se encontra pacificada a incidência de juros moratórios sobre a multa de ofício. Transcreve-se a Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscal (CARF) sobre a referida matéria:

Súmula CARF nº 108 (DOU 11/09/2018):

“Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício”.

Portanto, como a multa faz parte do crédito juntamente com o tributo, a ela são aplicados os mesmos critérios de cobrança, devendo sofrer a incidência de juros no caso de pagamento após o vencimento.

## CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário, e, na parte conhecida, dar-lhe parcial provimento para reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos sobre os custos/despesas abaixo identificadas, cabendo à autoridade administrativa apurar os créditos e homologar as Dcomp até o limite apurado:

- a) Serviços gráficos e editoriais utilizados como insumo;
- b) Despesas com depreciação do ativo imobilizado correspondentes aos bens relacionados aos serviços de impressão gráfica.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Aline Cardoso de Faria**

**VOTO VENCEDOR**

Conselheiro Wagner Mota Momesso de Oliveira, Redator designado.

A ilustre relatora reverteu as glosas de créditos calculados em relação aos **encargos de depreciação de bens incorporados ao ativo imobilizado** relacionados aos **serviços de impressão gráfica**.

Com a devida vênia, divirjo.

Primeiro, porque não houve especificação, pela ilustre relatora, dos bens incorporados ao ativo imobilizado relacionados aos serviços de impressão gráfica, providência imprescindível para a execução da decisão, não podendo deixar a cargo da Unidade de Origem, responsável pelo cumprimento do acórdão, decidir qual bem é ou não relacionado a serviços de impressão gráfica.

Segundo, porque a própria recorrente não demonstrou nem comprovou quais seriam os bens incorporados ao ativo imobilizado relacionados à produção de bens destinados à venda que sustentam o crédito calculado com base nos encargos de depreciação glosados pela Fiscalização, conforme a seguir fundamentado.

As análises do Pedido de Ressarcimento (PER) e das Declarações de Compensação (DCOMP) em questão foram realizadas por meio de procedimento fiscal, conforme detalhadamente descrito no Despacho Decisório. A autoridade fiscal lavrou várias intimações no curso do procedimento a fim de obter esclarecimentos e documentos necessários para a análise da legitimidade dos créditos escriturados pela recorrente, tendo, ao final, efetuado glosas de determinados créditos, com a apresentação dos fundamentos de fato e de direito pertinentes.

Importante destacar que o ônus da prova incumbe ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito, conforme art. 373 do Código de Processo Civil – Lei 13.105/2015. Assim sendo, tratando-se de direito creditório, cabe à recorrente comprovar o crédito pleiteado mediante a apresentação de todos os documentos e esclarecimentos solicitados pela autoridade fiscal responsável pela análise desse suposto crédito, impondo-se a glosa dos créditos considerados ilegítimos.

Sendo assim, a Fiscalização, a partir das listagens apresentadas pela própria interessada, constatou que os itens do demonstrativo do ativo imobilizado não são efetivamente utilizados na produção de bens destinados à venda e, dessa forma, glosou os créditos referentes a encargos de depreciação desses bens.

Os valores glosados estão discriminados no Despacho Decisório, por mês, como créditos “sobre bens do ativo imobilizado (com base nos encargos de depreciação)”. Da leitura do Despacho Decisório, infere-se que os valores dos créditos em questão foram informados no Dacon (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais) pela própria interessada, conforme tabela

reproduzida no aludido Despacho Decisório, e glosados na sua totalidade pela Fiscalização, de modo que restam inequívocos a natureza do crédito, a sua origem e o valor glosado pela autoridade fiscal.

Cabia à interessada, até a apresentação da Manifestação de Inconformidade, sob pena de preclusão, comprovar e demonstrar que havia bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na produção de bens destinados à venda e que, dessa forma, os créditos calculados com base nos encargos de depreciação eram legítimos. No entanto, tal providência não foi realizada.

Com efeito, na Manifestação de Inconformidade, a interessada pleiteou a reversão dessa glosa, entretanto, não comprovou nem demonstrou que havia bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na produção de bens destinados à venda e relacionados aos créditos glosados. O documento apresentado juntamente com a Manifestação de Inconformidade, contendo uma listagem de bens, sem demonstração detalhada e comprovação do que se trata cada bem listado, é insuficiente para evidenciar a legitimidade do crédito pleiteado.

No Recurso Voluntário, não obstante a preclusão, já que, a rigor, as provas devem ser apresentadas até a Manifestação de Inconformidade, a interessada também não logrou êxito em demonstrar e comprovar que havia bens incorporados ao ativo imobilizado utilizados na produção de bens destinados à venda, bem como que os créditos glosados referentes aos encargos de depreciação em apreço eram legítimos.

Conforma já assinalado, cabia à interessada evidenciar a legitimidade do crédito pleiteado, vale dizer, que determinados bens incorporados ao ativo imobilizado são utilizados na produção de bens destinados à venda e, dessa forma, os créditos referentes aos encargos de depreciação desses bens são legítimos.

Não tendo logrado êxito, correta a glosa efetuada pela Fiscalização, mantida pela decisão recorrida.

Logo, nego provimento a esse ponto do Recurso Voluntário.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**Wagner Mota Momesso de Oliveira**