



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



|                   |   |
|-------------------|---|
| <b>PROCESSO</b>   | <b>13005.000319/2010-17</b>                     |
| <b>ACÓRDÃO</b>    | 3002-003.047 – 3ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>  | 13 de agosto de 2024                            |
| <b>RECURSO</b>    | VOLUNTÁRIO                                      |
| <b>RECORRENTE</b> | DOCILE ALIMENTOS LTDA                           |
| <b>RECORRIDA</b>  | FAZENDA NACIONAL                                |

**Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep**

Período de apuração: 01/01/2006 a 30/11/2006

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO.

Geram direito aos créditos da não cumulatividade, a aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de insumos e produtos em elaboração no próprio estabelecimento ou entre estabelecimentos do sujeito passivo, quando esses insumos dão direito a crédito.

DESPESAS COM ATIVO IMOBILIZADO E MATERIAIS E SERVIÇOS ADQUIRIDOS PARA USO E CONSUMO. INSUMOS.

Sendo essenciais e relevantes para o exercício da atividade, os gastos com Manutenção industrial, partes e peças de reposição do maquinário, EPI e Indumentária da área industrial, Refeição coletiva dos funcionários da área industrial, Transporte de funcionários da área industrial, Plano de saúde dos funcionários da área industrial, dão direito ao crédito.

CRÉDITO PRESUMIDO. ABERTURA DE ESTOQUE. O crédito presumido de abertura de estoque do PIS e da Cofins na mudança para o regime não cumulativo deve ser utilizado em 12 (doze) parcelas mensais, iguais e sucessivas, não sendo permitido pela lei outra forma de utilização do benefício.

DEVOLUÇÕES DE VENDAS. DIFERENÇA APURADO DE RECEITA BRUTA DECLARADA PELA EMPRESA EM SEUS LIVROS FISCAIS E NO DACON. OMISSÃO DE RECEITAS. Cabe ao contribuinte manter paridade entre as informações contidas em seus livros fiscais e aquelas declaradas em sua DACON.

**Recurso Voluntário Parcialmente Procedente**

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para (i) reconhecer o direito ao creditamento despesas com combustíveis e para transporte (fretes) de produtos em elaboração entre setores da empresa; bem como com gastos com manutenção industrial, partes, peças de reposição do maquinário, EPI e Indumentária da área industrial, independentemente da forma como escriturado o CFOP da nota fiscal; e (ii) no mês de novembro de 2006, excluir da base de cálculo de PIS e COFINS, a título de vendas à Zona Franca de Manaus, o valor de R\$ 308.642,21.

Sala de Sessões, em 13 de agosto de 2024.

*Assinado Digitalmente*

**GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS** – Relator

*Assinado Digitalmente*

Marcos Antonio Borges – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Catarina Marques Morais de Lima, Gisela Pimenta Gadelha, Keli Campos de Lima, Luiz Carlos de Barros Pereira (suplente convocado), Neiva Aparecida Baylon e Marcos Antonio Borges (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão que julgou improcedente a Impugnação apresentada contra o Auto de Infração, lavrado em 2010, para a cobrança de PIS e COFINS, relativo ao exercício de 2006.

Segundo consta no Relatório da Ação Fiscal (fls. 22/40), foram verificadas quatro supostas infrações: 1) Apuração indevida de créditos a descontar das contribuições às alíquotas 1,65% (PIS) e 7,6% (COFINS) relativamente a “Aquisições no Mercado Interno”; 2) Apuração indevida de créditos presumidos relativos a estoques de abertura no mês de janeiro de 2016; 3)

Indevida exclusão de valores de receita bruta para o mês de novembro de 2006; 4) Omissão parcial de receita bruta para os meses de janeiro, fevereiro e março de 2006.

O Recorrente tomou ciência do Auto de Infração, em 18/03/2010 (fl. 506) e apresentou Impugnação, em 16/04/2010 (às fls. 507 a 519), segundo a qual, em síntese, fez as seguintes alegações:

1) a respeito da apuração indevida de créditos sobre aquisições no mercado interno afirma que não estariam contemplados no Relatório Fiscal às operações de fretes sobre compras que fazem parte do valor informado na linha 02 do DACION. Apresenta um novo quadro com as aquisições feitas no mercado interno. Diz ter colocado os fretes sobre compras de matérias-primas, embalagens e insumos na conta contábil estoques por fazerem parte do custo de produtos que ainda iriam sofrer transformação. Complementa que errou nos registros de informação dos CFOPs e que estaria providenciando para que fosse feita a correção dessas classificações. Apresenta uma nova tabela com montantes que não teriam sido contemplados, bem como o valor dos combustíveis glosados.

2) sobre a apuração indevida de crédito presumido sobre estoques de abertura, que deveriam ter sido utilizados até o mês de novembro de 2003 para o PIS e janeiro de 2005 para a Cofins, argumenta que o que se discute não é o valor do crédito, mas sim o momento em que ele foi apropriado. Defende que em janeiro de 2006 constatou que havia apropriado valores inferiores aos que teria direito, e com base nisso optou por reconhecer essas diferenças a partir desse período. Diz não ter feito retificações nos DACIONs e em DCTFs.

3) relativamente a indevida exclusão de valores da receita bruta da base de cálculo das contribuições explica dizendo que em meses anteriores teria indevidamente tributado valores destinados à ZFM, tendo optado então por excluir esses valores das bases de cálculo do PIS e da Cofins no mês de novembro de 2006. Diz não ter feito retificações de suas declarações e demonstrativos (DCTF e DACION).

4) em relação a omissão parcial de receita bruta para os meses de janeiro, fevereiro e março de 2006 aponta que não teria ocorrido essa omissão, mas apenas haveria nos registros dos livros contábeis e procedimentos de apuração divergências, que talvez tenham dificultado a clareza dos fatos. Diz existir diferença entre as devoluções de vendas que retornaram por recusa de recebimento por parte do cliente das devoluções propriamente ditas (quando o cliente recebe a mercadoria e depois de um tempo a devolve). Fala que optou por estornar do valor das vendas brutas essas vendas. Defende que não houve a intenção de lesar e nem de omitir receitas.

5) inconformado com as glosas e reduções de seu crédito, apresenta um novo quadro reconstituindo o saldo dos mesmos (fls. 517 e 518). Comenta sobre as glosas de óleo diesel e de outros insumos – PAT, Vale-Alimentação, Assistência Médica, etc.

Em julgamento, acordaram os membros da 2ª Turma, por unanimidade de votos, julgar improcedente a Impugnação, mantendo o crédito tributário lançado, conforme abaixo destacado:

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

*PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2006 A 30/11/2006*

*DESPESAS FORA DO CONCEITO DE INSUMOS. Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não- cumulatividade.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. ABERTURA DE ESTOQUE. O crédito presumido de abertura de estoque do PIS e da Cofins na mudança para o regime não cumulativo deve ser utilizado em 12 (doze) parcelas mensais, iguais e sucessivas, não sendo permitido pela lei outra forma de utilização do benefício.*

*DESPESAS COM FRETES. CONDIÇÃO DE CREDITAMENTO. No âmbito do regime não cumulativo do PIS e da Cofins, as despesas com serviços de frete somente geram crédito quando: o serviço consista de insumo; o frete contratado esteja relacionado a uma operação de venda, tendo as despesas sido arcadas pelo vendedor; e o frete contratado esteja relacionado a uma operação de aquisição de insumo, tendo as despesas sido arcadas pelo adquirente.*

*LIQUIDEZ E CERTEZA. A mera alegação da existência de crédito, desacompanhada de elementos de prova – certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão da glosa de créditos.*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*PERÍODO DE APURAÇÃO: 01/01/2006 A 30/11/2006*

*DESPESAS FORA DO CONCEITO DE INSUMOS. Existe vedação legal para o creditamento de despesas que não podem ser caracterizadas como insumos dentro da sistemática de apuração de créditos pela não- cumulatividade.*

*CRÉDITO PRESUMIDO. ABERTURA DE ESTOQUE. O crédito presumido de abertura de estoque do PIS e da Cofins na mudança para o regime não cumulativo deve ser utilizado em 12 (doze) parcelas mensais, iguais e sucessivas, não sendo permitido pela lei outra forma de utilização do benefício.*

*DESPESAS COM FRETES. CONDIÇÃO DE CREDITAMENTO. No âmbito do regime não cumulativo do PIS e da Cofins, as despesas com serviços de frete somente geram crédito quando: o serviço consista de insumo; o frete contratado esteja relacionado*

*a uma operação de venda, tendo as despesas sido arcadas pelo vendedor; e o frete contratado esteja relacionado a uma operação de aquisição de insumo, tendo as despesas sido arcadas pelo adquirente.*

*LIQUIDEZ E CERTEZA. A mera alegação da existência de crédito, desacompanhada de elementos de prova – certeza e liquidez, não é suficiente para reformar a decisão da glosa de créditos.*

*Impugnação Improcedente*

*Crédito Tributário Mantido”*

Inconformada a Recorrente foi cientificada, em 11/04/2018, do acórdão que julgou a improcedente a sua Impugnação e interpôs o Recurso Voluntário alegando, em síntese, que:

1) existiriam gastos com a) frete na aquisição de insumos; b) manutenção industrial, partes e peças de reposição do maquinário; c) indumentária e EPI da área industrial; d) refeição coletiva dos funcionários da área industrial; e) transporte de funcionários da área industrial e f) plano de saúde dos funcionários da área industrial cujos créditos não teriam sido reconhecidos;

2) sobre a apuração indevida de crédito presumido sobre estoques de abertura, que deveriam ter sido utilizados até o mês de novembro de 2003 para o PIS e janeiro de 2005 para a Cofins, argumenta que o que se discute não é o valor do crédito, mas sim o momento em que ele foi apropriado;

3) relativamente a indevida exclusão de valores da receita bruta da base de cálculo das contribuições explica dizendo que em meses anteriores teria indevidamente tributado valores destinados à ZFM, tendo optado então por excluir esses valores das bases de cálculo do PIS e da Cofins no mês de novembro de 2006;

4) em relação a omissão parcial de receita bruta para os meses de janeiro, fevereiro e março de 2006 aponta que não teria ocorrido essa omissão, mas apenas haveria nos registros dos livros contábeis e procedimentos de apuração divergências, que talvez tenham dificultado a clareza dos fatos.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Gisela Pimenta Gadelha - Relatora

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

### 1.1. Créditos de PIS e COFINS:

Como relatado anteriormente, a questão de mérito discutida nos presentes autos diz respeito à apuração de créditos de Cofins não-cumulativa, permanecendo a controvérsia apenas sobre os seguintes pontos: a) frete na aquisição de insumos; b) manutenção industrial, partes e peças de reposição do maquinário; c) indumentária e EPI da área industrial; d) refeição coletiva dos funcionários da área industrial; e) transporte de funcionários da área industrial e f) plano de saúde dos funcionários da área industrial.

Sobre o conceito correto a ser adotado, é fundamental que se observe os termos do REsp 1.221.170/PR, julgado em Recurso Repetitivo, quando o Superior Tribunal de Justiça – STJ definiu que o conceito de insumo, para fins de constituição de crédito de PIS e de COFINS, deve observar o critério da essencialidade e relevância, considerando-se a imprescindibilidade do item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo sujeito passivo, conforme ementa abaixo em destaque:

*“TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543-C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEGUINTE DO CPC/2015).*

*1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3o., II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.*

*2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.*

*3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.*

4. *Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (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 terminado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.”*

(REsp n.º 1.221.170/PR, Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho, Primeira Seção, julgado em 22/2/2018, DJe de 24/4/2018)

A partir do julgado acima transcrito, não restou mais dúvidas de que as despesas e custos essenciais à atividade do contribuinte devem implicar, como regra, no seu respectivo abatimento na base de cálculo.

Assim, a observância do binômio da “essencialidade e relevância” acaba por atingir uma ampla gama de produtos e serviços aplicados na cadeia produtiva de determinada atividade. E, por assim ser, é fundamental a análise, caso a caso, dos itens contratados para a conclusão sobre a definição de insumo.

À luz de tais considerações, passa-se a analisar as glosas ainda objeto de discussão nos presentes autos.

#### **Dos bens e serviços utilizados como insumos**

A decisão recorrida proferida pela DRJ entendeu que “*as despesas com combustíveis e para transporte (fretes) de produtos em elaboração entre setores da empresa foram glosados, pois não se caracterizam como insumos. Não se tratavam de fretes de operações de vendas ou de aquisição de insumos.*” Tal conclusão foi assim fundamentada:

*“Os dispositivos normativos citados mostram que o legislador adotou para fins de do crédito não-cumulativo, o critério de listar taxativamente os bens e os serviços de gerar crédito.*

*Temos que no conceito do termo insumo não pode ser considerado todo e qualquer bem ou serviço que gere despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, aquele que seja aplicado ou consumido diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviço.*

*Os casos em que o legislador amplia a regra dos insumos além daqueles consumidos ou aplicados na produção de bens e de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, o fez de forma expressa, nos incisos do art. 3o das Leis no 10.637/02 e 10.833/03.*

*Dessa forma, o conceito de insumo não pode ser ampliado irrestritamente como pretende o impugnante, pois isso além de contrariar os dispositivos legais citados, significaria também o desvirtuamento da base de cálculo das contribuições ora in foco, e o esvaziamento da responsabilidade social destas empresas para com a seguridade social, em flagrante afronta aos ditames constitucionais e legais.”*

Ao contrário do que decidiu o r. acórdão recorrido, as despesas com combustíveis e para transporte (fretes) de produtos em elaboração entre setores da empresa são dedutíveis por serem essenciais e relevantes à atividade realizada.

Nesse exato sentido é a jurisprudência deste C. CARF:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/10/2004 a 31/12/2004*

*REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO.*

*Geram direito aos créditos da não cumulatividade, a aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de insumos e produtos em elaboração no próprio estabelecimento ou entre estabelecimentos do sujeito passivo, quando esses insumos dão direito a crédito.”(Acórdão nº 9303-010.475 – CSRF / 3ª Turma)*

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)*

*Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005*

*NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. CONCEITO DE INSUMOS*

*O alcance do conceito de insumo, segundo o regime da não-cumulatividade do PIS Pasep e da COFINS é aquele em que o os bens e serviços cumulativamente atenda aos requisitos de (i) essencialidade ou relevância com/ao processo produtivo ou prestação de serviço; e sua (ii) aferição, por meio do cotejo entre os elementos (bens e serviços) e a atividade desenvolvida pela empresa.*

*COFINS NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS RELATIVOS AO FRETE TRIBUTADO, PAGO PARA A AQUISIÇÃO DE INSUMOS.*

*É possível o creditamento em relação ao frete pago e tributado para o transporte de insumos, independentemente do regime de tributação do bem transportado, não sendo aplicada a restrição na apuração do crédito do art. 8º da Lei n.º 10.925/2004 REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS SOBRE FRETES. MOVIMENTAÇÃO DE INSUMOS E PRODUTOS EM ELABORAÇÃO.*

**Geram direito aos créditos da não cumulatividade, a aquisição de serviços de fretes utilizados para a movimentação de insumos e produtos em elaboração entre estabelecimentos do sujeito passivo** ou remetidos para industrialização por encomenda, quando esses insumos dão direito a crédito. (Acórdão nº 3003-002.512 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária)

Portanto, reconheço o direito ao creditamento despesas com combustíveis e para transporte (fretes) de produtos em elaboração entre setores da empresa.

Da mesma forma, entendo que , dão direito ao crédito os gastos com manutenção industrial, partes, peças de reposição do maquinário, EPI e Indumentária da área industrial, independentemente da forma como escriturado o CFOP da nota fiscal.

Nesse sentido assim já decidiu esse C. CARF:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2006*

*CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS*

*Os créditos não aproveitados na apuração do mês em que a despesa foi incorrida ou o bem foi adquirido podem ser computados nas dos meses seguintes, de acordo com o § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637/02.*

**CRÉDITOS DE PIS SOBRE MANUTENÇÃO INDUSTRIAL. PN COSIT Nº 5/18**

**Com a publicação do PN COSIT nº 5/18, restou pacificada a possibilidade de calcular créditos de PIS sobre custos com manutenção industrial.** (Acórdão nº 3301-007.300 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2007 a 30/06/2007

(...)

SERVIÇOS. MANUTENÇÃO. PEÇAS. COMBUSTÍVEIS/ LUBRIFICANTES. TRANSPORTE. PRODUTOS EM ELABORAÇÃO. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas com serviços de manutenção, peças de reposição e com combustíveis e lubrificantes utilizados na frota própria de caminhões para o transporte de produtos em elaboração entre os estabelecimentos do contribuinte, bem como nas empilhadeiras, enquadram-se na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, adota-se essa decisão para reconhecer o direito de o contribuinte descontar créditos sobre tais custos/despesas.

**SERVIÇOS. MANUTENÇÃO. PEÇAS DE REPOSIÇÃO. COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES. TRANSPORTE. PRODUTOS ACABADOS. CRÉDITOS. POSSIBILIDADE.**

**Compõem a base de cálculo dos créditos a descontar de PIS, no regime de apuração não cumulativa, os valores dos custos e despesas, incorridos no mês, relativos ao frete na operação de venda de bens ou serviços, quando o ônus for suportado pelo vendedor, nos termos do art. 3º, caput, IX, § 1º, II, e art. 15, II, da Lei nº 10.833/2003. Os dispêndios incorridos com serviços de manutenção, peças de reposição, com combustíveis e lubrificantes utilizados em caminhões da frota própria da empresa para o transporte de produtos acabados entre os estabelecimentos representam custos inerentes à efetivação da venda, ou seja, ligados ao frete de venda, devendo as glosas serem revertidas.** (Acórdão nº 3301-011.233 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária)

Logo são despesas passíveis de creditamento os gastos com Manutenção industrial, partes e peças de reposição do maquinário, EPI e Indumentária da área industrial, Refeição coletiva dos funcionários da área industrial, Transporte de funcionários da área industrial, Plano de saúde dos funcionários da área industrial.

#### **Estoque de abertura:**

Trata o presente tópico do Crédito Presumido sobre o Estoque de Abertura quando do início da vigência da sistemática não cumulativa do PIS (Lei nº 10.637/02) e da COFINS (Lei nº 10.833/03).

O artigo 11 da Lei nº 10.637/02 (PIS) define que o Crédito Presumido será determinado pela aplicação do percentual de 0,65% sobre os Estoques existentes em 10 de dezembro de 2002, ao passo que, o artigo 12 da Lei nº 10.833/03 (COFINS) define que o Crédito Presumido será determinado pela aplicação do percentual de 3% sobre os Estoques existentes em 10 de fevereiro de 2004.

*Lei nº 10.637/02 (PIS)*

*Art. 11. A pessoa jurídica contribuinte do PIS/Pasep, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II desse artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes em 1º de dezembro de 2002.*

*§ 1º O montante de crédito presumido será igual ao resultado da aplicação do percentual de 0,65% (sessenta e cinco centésimos por cento) sobre o valor do estoque.*

*Lei nº 10.833/03 (COFINS)*

*Art. 12. A pessoa jurídica contribuinte da COFINS, submetida à apuração do valor devido na forma do art. 3º, terá direito a desconto correspondente ao estoque de abertura dos bens de que tratam os incisos I e II daquele mesmo artigo, adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, existentes na data de início da incidência desta contribuição de acordo com esta Lei.*

*§ 1º O montante de crédito presumido será igual ao resultado da aplicação do percentual de 3% (três por cento) sobre o valor do estoque.*

Ainda, segundo consta nesses mesmos diplomas legais, os valores apurados, segundo a fórmula e as alíquotas previstas em cada caso, serão utilizados em 12 parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir da data do início de vigência da sistemática não-cumulativa do PIS (1º de dezembro de 2002) e da COFINS (1º de fevereiro de 2004).

*Lei nº 10.637/02 (PIS)*

*Art. 11. [...]*

*§ 2º O crédito presumido calculado segundo os §§ 1º e 7º será utilizado em 12 (doze) parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir da data a que se refere o caput deste artigo.*

*Lei nº 10.833/03 (COFINS)*

*Art. 12. [...]*

*§ 2º O crédito presumido calculado segundo os §§ 1º, 9º e 10 deste artigo será utilizado em 12 (doze) parcelas mensais, iguais e sucessivas, a partir da data a que se refere o caput deste artigo.*

No caso, a fiscalização faz a seguinte afirmação à página 12 do Relatório da Ação Fiscal:

*"A fiscalizada, conforme suas DIPJ e DACON períodos anteriores ao ano-calendário de 2006, submeteu-se à tributação com base no lucro real e, conseqüentemente, à sistemática não cumulativa de PIS desde dezembro de 2002 e de COFINS desde fevereiro de 2004.*

*Portanto, o último período em que assiste aos contribuintes a possibilidade de apuração e aproveitamento de crédito presumido sobre estoques de abertura é o mês de novembro de 2003 para PIS e janeiro de 2005 para COFINS.*

*Em nenhuma hipótese existe possibilidade de aproveitamento de crédito presumido relativo a estoque de abertura no mês de janeiro de 2006.*

*Em janeiro de 2006, a pessoa jurídica informou no DACON e aproveitou para descontar da contribuição devida os seguintes valores de crédito presumido relativo a estoques de abertura:*

- para o PIS: R\$ 713,56;*
- para a COFINS: R\$ 6.920,88.*

*Glosou-se esses créditos indevidos."*

A Recorrente submeteu-se à tributação do lucro real desde o ano-calendário 2002. Como consequência, foi submetida à sistemática não cumulativa de PIS, desde dezembro de 2002 e de COFINS, desde fevereiro de 2004.

Nesse sentido, registrou/apropriou o Crédito Presumido sobre o Estoque de Abertura nas apurações do PIS nos meses de dezembro de 2002 até novembro de 2003, em parcelas mensais de

R\$ 587,80, totalizando o valor de R\$ 7.053,60 e da COFINS nos meses de fevereiro de 2004 até janeiro de 2005, em parcelas mensais de R\$ 4.972,49 , totalizando o valor de R\$ 59.669,88.

Ocorre que em janeiro de 2006, constatou que havia registrado/apropriado valores inferiores ao que tinha direito. Isso porque o Crédito Presumido sobre o Estoque de Abertura do PIS correspondia a R\$ 7.767,16 e o da COFINS totalizava R\$ 66.590,76, ou seja, uma diferença de R\$ 713,56 e R\$ 6.920,88, respectivamente.

Por esta razão, a Recorrente optou por reconhecer esses valores na apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS de janeiro de 2006 sem ter, no entanto, efetivado as retificações nos DACONs e nas DCTFs.

Para melhor entendimento, destaco o resumo abaixo:

- Registro de crédito presumido de PIS sobre estoque de abertura - Dez/02 até Nov/03 - 12 parcelas de R\$ 587,80;
- Jan/06 reconhecimento na base de cálculo do PIS da diferença apurada no valor de R\$ R\$ 713,56;
- Registro de crédito presumido de COFINS sobre estoque de abertura - Fev/04 até Jan.05 - 12 parcelas de R\$ 4.972,49;
- Jan/06 reconhecimento na base de cálculo da COFINS da diferença apurada no valor de R\$ 6.920,88.

O acórdão, ora recorrido glosou essas diferenças apuradas de acordo com o entendimento abaixo destacado:

*“Com a troca do regime cumulativo para o não-cumulativo foi dada a possibilidade de se apurar crédito presumido sobre os estoques de abertura.*

*No entanto, para a utilização de tais créditos a legislação estabeleceu uma limitação de 12 meses das datas em que entrou em vigor as respectivas leis, ou seja, a data limite de novembro de 2003 para o PIS e janeiro de 2005 para a Cofins.*

*O aproveitamento desses créditos, portanto, deveriam ser feitos em 12 parcelas, as quais necessariamente teriam que ser iguais e sucessivas.*

*Portanto, inexistente a possibilidade de creditamento de crédito presumido de abertura de estoque em janeiro de 2006.”*

O Recorrente sustenta que o acórdão glosou os créditos por dar-lhes uma interpretação restritiva, pois segundo o seu entendimento, o objetivo do §2º do art. 11 da Lei nº 10.637/02 seria restringir o aproveitamento do crédito em prazo inferior a 12 meses. Defendeu ainda que este aproveitamento de crédito extemporâneo seria possível sem a exigência de que o registro por competência, e conseqüente necessidade de retificação de documentos e declarações anteriormente entregues à Receita Federal.

Visando fundamentar o seu entendimento citou dos precedentes (Processo Administrativo no 13884.902375/2012-00, Acórdão no 9303-006.247 e Processo Administrativo no 13884.902378/2012- 35, Acórdão no 9303-006.248), que tratam do § 4º, do artigo 3º, das Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, que dispuseram sobre a possibilidade do aproveitamento de crédito extemporâneo sem exigir o registro dos créditos por competência, e conseqüente necessidade de retificação de documentos e declarações anteriormente entregues à Receita Federal.

Tenho o entendimento de que o art. 3º, § 4º das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 permite que um crédito já apurado em um determinado mês, e não utilizado, possa ser aproveitado em meses posteriores, situação que demanda no mínimo a retificação dos DACON dos períodos anteriores.

Registro que este também é o entendimento prevalente nos últimos julgados desta 3ª Turma da CSRF:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/10/2008 a 31/12/2008*

*CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO. O aproveitamento de créditos extemporâneo no sistema não-cumulativo de apuração das Contribuições requer que sejam observadas as normas editadas pela Receita Federal, as quais exigem a retificação do Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais DACON sempre que forem apurados novos débitos ou créditos ou aumentados ou reduzidos os valores já informados nas Declaração original. Assim, os créditos extemporâneos devem ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem. (Acórdão nº 9303-009.738, de 11/11/2019, relatoria do conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire) (...)*

*ENERGIA ELÉTRICA. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DACON NÃO RETIFICADO. APROVEITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. O aproveitamento de créditos extemporâneos está condicionado à apresentação dos Demonstrativos de Apuração*

*de Contribuições Sociais (Dacon) retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) retificadoras. (Acórdão nº 9303-009.660, de 16/10/2019, relatoria do conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas) No mesmo sentido o aresto paragonado 9303-007.510, de 17/10/2018, para o qual fui designado redator, o qual foi assim ementado: CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. APROVEITAMENTO. O aproveitamento de créditos extemporâneos de PIS não cumulativo está condicionado à apresentação dos Dacon retificadores dos respectivos trimestres, demonstrando os créditos e os saldos credores trimestrais, bem como das respectivas DCTF retificadoras.”*

Por esta razão, mantenho as glosas efetuadas.

#### **Vendas para a Zona Franca de Manaus:**

O Recorrente explica que nos meses de fevereiro a julho de 2004, teria indevidamente tributado valores destinados à ZFM, tendo optado então por excluir tais valores das bases de cálculo do PIS e da Cofins no mês de novembro de 2006.

Visando demonstrar que as receitas de vendas para a Zona Franca de Manaus foram indevidamente tributadas conforme acima relatado, o Recorrente anexou ao presente Recurso as memórias de cálculo e os documentos acessórios (DACON, balancetes e Livros de Apuração do IPI) dessas competências.

Ocorre que ao ser intimado a dizer quais as receitas eram consideradas para efeitos de exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins, o Recorrente, informou ter excluído 1) receitas de exportação (linha 07 das fichas de cálculo do DACON); 2) receitas tributadas à alíquota zero (linha 04 dessas mesmas fichas do DACON) e, por fim, 3) receitas isentas e demais receitas sem incidência da contribuição (linha 8 das fichas de cálculo).

A fiscalização em sua análise encontrou uma redução indevida para o mês de novembro de 2006. No mês de novembro de 2006, o DACON da Recorrente, nas Fichas de Cálculo da Contribuição, constava os seguintes dados:

|           |  |                         |     |
|-----------|--|-------------------------|-----|
| Nov/2006  | Receita de Vendas de Bens e Serviços                                   | R\$ 4.297.998,48        |     |
|           | Receita Tributada à Alíquota Zero                                      | R\$ 88.676,95           | (-) |
| Exclusões | Receita sem Incidência da Contribuição – Exportação                    | R\$ 665.215,95          | (-) |
|           | <b>Receita Isenta e Demais Receitas sem Incidência da Contribuição</b> | <b>R\$ 1.347.418,49</b> | (-) |
|           | <b>BASE DE CÁLCULO</b>   | <b>R\$ 2.196.687,09</b> | (=) |

Das “receitas isentas e demais receitas sem incidência” teríamos o valor de R\$ 1.237.643,62 relativo a vendas para a SUFRAMA (Zona Franca de Manaus).

Entretanto, a Lei nº 10.996/2004, art. 2º do Decreto nº 5.310/2004, art.1º estabelece que somente as receitas com vendas à ZFM (CFOP 6.109) têm o tratamento de alíquota zero. As vendas a outras áreas de livre comércio têm a incidência normal das contribuições no período em questão, vejamos:

*Lei nº 10.996/2004*

*Art. 2º Ficam reduzidas a 0 (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM.*

*§ 1º Para os efeitos deste artigo, entendem-se como vendas de mercadorias de consumo na Zona Franca de Manaus - ZFM as que tenham como destinatárias pessoas jurídicas que as venham utilizar diretamente ou para comercialização por atacado ou a varejo.*

*§ 2º Aplicam-se às operações de que trata o caput deste artigo as disposições do [inciso II](#) Decreto nº 5.310/2004*

*Art. 1º As alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre a receita bruta auferida com a venda de mercadorias destinadas a consumo ou industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora dela, são de zero por cento.*

*§ 1º O disposto neste artigo aplica-se às vendas de mercadorias para pessoas jurídicas estabelecidas na ZFM que as utilizem diretamente ou as destinem à comercialização.*

Portanto, no mês de novembro de 2006, cabe excluir da base de cálculo de PIS e COFINS a título de vendas à Zona Franca de Manaus apenas o valor de R\$ 308.642,21.

**Omissão de Receitas:**

A Recorrente afirma que a fiscalização teria considerado, equivocadamente, todas as vendas canceladas como receita bruta do período, as incluindo indevidamente na base de cálculo

das contribuições, sob o fundamento de que teria havido análise apenas do Livro de Registro de Saídas do IPI. De outro lado, a fiscalização entende tratar-se de devolução de mercadorias (e, não de vendas canceladas).

A diferença em questão merece ser explicada, uma vez que interfere diretamente na apuração das contribuições PIS e COFINS, como passo a expor.

Os cancelamentos de vendas se traduzem pela não saída da mercadoria, podendo esse ser um fato decorrente de diversos motivos, como, por exemplo, a desistência do negócio por parte do cliente. Nesse caso, como a mercadoria não saiu a transação comercial não se concretizou e por consequência não haverá lançamentos contábeis, nem fato gerador de tributos e contribuições.

De acordo com o art. 1º da Lei nº 10.637/2002, a Contribuição para o PIS/Pasep, com a incidência não cumulativa, incide sobre o total das receitas auferidas no mês pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil. Entretanto, consta no § 3º, alínea a do mesmo artigo que não integram a base de cálculo referida às receitas decorrentes de vendas canceladas.

Agora, referindo-se às devoluções de vendas, presume-se que as mercadorias saíram do estabelecimento da empresa vendedora e, num momento posterior, retornaram. Em decorrência dessa saída, deverão ser feitos os lançamentos contábeis dessa operação, bem como reconhecidos os fatos geradores de tributos e contribuições tanto em relação às saídas, quanto ao seu retorno (devolução).

Nesse ponto, a legislação tributária prevê, segundo a previsão dos artigos 3º, incisos VIII, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, que do valor a pagar a título de PIS e COFINS, a pessoa jurídica poderá descontar créditos referentes a bens recebidos em devolução quando ainda não tenham sido considerados para a redução da base de cálculo em outras oportunidades. O crédito será determinado mediante a aplicação das alíquotas incidentes na venda sobre o valor ou unidade de medida, conforme o caso, dos produtos vendidos e depois devolvidos no mês.

Contudo, para o aproveitamento desse crédito calculado é necessário que seja feita a retificação DACON ou na EFD contribuições, com o fim de solicitar os créditos de tributos pagos a maior. Após, verifica-se a possibilidade de compensá-los ou restituí-los seguindo os procedimentos instituídos pela Lei 9.430/1996 nos seus artigos 73 e 74, e a Instrução Normativa da Receita Federal nº 1.300/2012.

A própria Recorrente, em sede de Impugnação informa que tratam-se de vendas que retornaram a empresa por recusa de recebimento por parte do cliente destinatário e, ainda, que para estas devoluções foram emitidas notas fiscais de entrada com os CFOP 1.949, 2.949 e 3.949 e que, posteriormente, passaram a ser emitidas com CFOP de devolução de vendas e informadas na DACON, em campo próprio de crédito de PIS e COFINS, juntamente com as demais devoluções.

*“[...] Estas reduções referem-se às **vendas que retornaram a empresa por recusa de recebimento por parte do cliente destinatário**, caracterizado um cancelamento da operação inicial, diferenciando-se das devoluções propriamente ditas, nas quais o cliente recebe a mercadoria e, decorrido um período, exerce o direito de devolvê-la acompanhada de documento fiscal de sua emissão. [...]*

*A empresa, nos registros contábeis e no preenchimento da DACON, optou por "estornar" do valor das vendas brutas a parcela correspondente às vendas que retornaram por deixarem de ser entregues aos seus destinatários. Emitindo **notas fiscais de entrada com os CFOP 1.949, 2.949 e 3.949**, este procedimento estava sendo realizado até o presente momento, que por conversa com o auditor, a partir desta data **passam a ser emitidas com CFOP de devolução de vendas e informadas na DACON, em campo próprio de crédito de PIS e COFINS, juntamente com as demais devoluções;***

*As notas fiscais de entrada foram emitidas pela empresa em atendimento ao Regulamento do IPI. Decreto 2637, artigo 335 inciso IX e ao artigo 337 inciso I.*

*Art. 335. A Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, será emitida sempre que no estabelecimento entrarem, real ou simbolicamente, produtos:*

*IX - no retorno de remessas que deixarem de ser entregues aos seus destinatários;*

*Art. 337. A Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, na hipótese do art. 335, será emitida, conforme o caso:*

*I - no momento em que os produtos entrarem no estabelecimento;*

Superado este ponto, é possível verificar, através da documentação juntada a estes autos, que existem diferenças nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2006 em termos de receita bruta declarada no DACON e verificada em seus registros fiscais.

**Doc. 15 anexado pelo Recorrente:**

| Nat Oper         | CFOP | Cod Cliente | CNPJ           | Serie         | de entrada | Data Trans | Vlr Contab | Contas Contab | NF Saída  |          |       |
|------------------|------|-------------|----------------|---------------|------------|------------|------------|---------------|-----------|----------|-------|
| 19981            | 1949 | 23226       |                | 5.424.857.000 | 152        | 0          | 90958      | 03/01/06      | 3.217,83  | 90000002 | 90608 |
| 19981            | 3949 | 124325      |                | 0             |            | 0          | 91196      | 10/01/06      | 25.252,60 | 90000002 | 90935 |
| 19981            | 2949 | 108588      | 38.541.116.000 | 291           | 0          | 0          | 91197      | 10/01/06      | 5.565,95  | 90000002 | 90555 |
| 19981            | 2949 | 108588      | 38.541.116.000 | 291           | 0          | 0          | 91199      | 10/01/06      | 5.565,95  | 90000002 | 90737 |
| 19981            | 2949 | 983         | 88.057.146.000 | 203           | 0          | 0          | 91337      | 12/01/06      | 210,00    | 90000002 | 91212 |
| 19981            | 2949 | 84441       | 476.662.000    | 132           | 0          | 0          | 91694      | 18/01/06      | 15.124,93 | 90000002 | 85911 |
| 19981            | 2949 | 122661      | 2.819.045.000  | 118           | 0          | 0          | 91705      | 18/01/06      | 1.032,59  | 90000002 | 90929 |
| 19981            | 2949 | 55999       | 1.522.228.000  | 104           | 0          | 0          | 91706      | 18/01/06      | 672,80    | 90000002 | 90171 |
| 19981            | 2949 | 102059      | 35.579.614.000 | 405           | 0          | 0          | 92273      | 25/01/06      | 6.044,82  | 90000002 | 91676 |
| 19981            | 2949 | 89885       | 35.579.614.000 | 154           | 0          | 0          | 92274      | 25/01/06      | 1.180,56  | 90000002 | 91677 |
| 19981            | 1949 | 25452       | 4.026.714.000  | 120           | 0          | 0          | 92323      | 26/01/06      | 863,39    | 90000002 | 90950 |
| 19981            | 2949 | 84441       | 476.662.000    | 132           | 0          | 0          | 92594      | 30/01/06      | 1.859,23  | 90000002 | 88880 |
| 19981            | 2949 | 84441       | 476.662.000    | 132           | 0          | 0          | 92595      | 30/01/06      | 2.831,35  | 90000002 | 89351 |
| <b>69.422,00</b> |      |             |                |               |            |            |            |               |           |          |       |
| 19981            | 2949 | 20427       | 4.144.012.000  | 140           | 0          | 0          | 92825      | 02/02/06      | 783,97    | 90000002 | 91655 |
| 19981            | 2949 | 91561       | 21.470.307.000 | 126           | 0          | 0          | 92934      | 06/02/06      | 1.333,24  | 90000002 | 92289 |
| 19981            | 2949 | 25442       | 5.340.477.000  | 130           | 0          | 0          | 93069      | 09/02/06      | 3.655,69  | 90000002 | 90490 |
| 19981            | 1949 | 56804       | 93.981.983.000 | 175           | 0          | 0          | 93067      | 09/02/06      | 519,64    | 90000002 | 93015 |
| 19981            | 2949 | 25442       | 5.340.477.000  | 130           | 0          | 0          | 93071      | 09/02/06      | 1.099,14  | 90000002 | 89522 |
| 19981            | 2949 | 25442       | 5.340.477.000  | 130           | 0          | 0          | 93070      | 09/02/06      | 2.864,21  | 90000002 | 88676 |
| 19981            | 2949 | 91561       | 21.470.307.000 | 126           | 0          | 0          | 93247      | 13/02/06      | 694,11    | 90000002 | 92936 |
| 19981            | 2949 | 23489       | 6.159.460.000  | 143           | 0          | 0          | 93317      | 14/02/06      | 419,49    | 90000002 | 92180 |
| 19981            | 2949 | 983         | 88.057.146.000 | 203           | 0          | 0          | 93477      | 16/02/06      | 1.144,33  | 90000002 | 81108 |
| 19981            | 2949 | 983         | 88.057.146.000 | 203           | 0          | 0          | 93478      | 16/02/06      | 112,39    | 90000002 | 81819 |
| 19981            | 2949 | 74903       | 2.446.176.000  | 105           | 0          | 0          | 93604      | 17/02/06      | 1.250,17  | 90000002 | 89651 |
| 19981            | 2949 | 25358       | 6.301.151.000  | 328           | 0          | 0          | 93726      | 20/02/06      | 1.849,25  | 90000002 | 93240 |
| 19981            | 1949 | 2092        | 98.596.430.000 | 112           | 0          | 0          | 93802      | 22/02/06      | 2.178,75  | 90000002 | 93316 |
| 19981            | 2949 | 983         | 88.057.146.000 | 203           | 0          | 0          | 93803      | 22/02/06      | 74,90     | 90000002 | 92272 |
| 19981            | 1949 | 105         | 88.057.146.000 | 114           | 0          | 0          | 93804      | 22/02/06      | 89,10     | 90000002 | 93493 |
| 19981            | 1949 | 105         | 88.057.146.000 | 114           | 0          | 0          | 93805      | 22/02/06      | 233,50    | 90000002 | 93249 |
| 19981            | 1949 | 105         | 88.057.146.000 | 114           | 0          | 0          | 93806      | 22/02/06      | 759,57    | 90000002 | 93165 |
| 19981            | 1949 | 105         | 88.057.146.000 | 114           | 0          | 0          | 93807      | 22/02/06      | 22,50     | 90000002 | 93610 |
| 19981            | 2949 | 20700       | 5.135.255.000  | 185           | 0          | 0          | 93938      | 24/02/06      | 405,24    | 90000002 | 90211 |
| 19981            | 2949 | 23156       | 3.776.262.000  | 130           | 0          | 0          | 93939      | 24/02/06      | 815,02    | 90000002 | 93388 |
| 19981            | 2949 | 23073       | 63.770.820.000 | 182           | 0          | 0          | 93940      | 24/02/06      | 600,53    | 90000002 | 93385 |
| <b>20.704,71</b> |      |             |                |               |            |            |            |               |           |          |       |
| 19981            | 1949 | 21002       | 94.780.947.000 | 106           | 0          | 0          | 94311      | 06/03/06      | 606,00    | 90000002 | 94202 |
| 19981            | 2949 | 104914      | 2.104.623.000  | 130           | 0          | 0          | 94477      | 09/03/06      | 934,42    | 90000002 | 94295 |
| 19981            | 2949 | 25591       | 7.696.166.000  | 133           | 0          | 0          | 39793      | 17/03/06      | 4.634,80  | 90000002 | 39492 |
| 19981            | 1949 | 25259       | 3.707.904.000  | 140           | 0          | 0          | 95048      | 20/03/06      | 1.067,19  | 90000002 | 94380 |
| 19981            | 3949 | 20335       | 0              | 0             | 0          | 0          | 95184      | 22/03/06      | 36.909,70 | 90000002 | 93858 |
| 19981            | 3949 | 20335       | 0              | 0             | 0          | 0          | 95185      | 22/03/06      | 7.098,00  | 90000002 | 94746 |
| 19981            | 2949 | 25020       | 57.549.743.000 | 132           | 0          | 0          | 95272      | 23/03/06      | 280,12    | 90000002 | 94312 |

Quadro: 01 - DEMONSTRAÇÃO DAS RECEITAS TOTAL

| ( + ) Saídas Matriz             | janeiro             | fevereiro           | março               |
|---------------------------------|---------------------|---------------------|---------------------|
| 5101                            | 366.416,03          | 285.625,39          | 444.780,20          |
| 5501                            | 64.199,37           | 19.062,93           | 21.615,83           |
| 6101                            | 2.413.743,52        | 1.414.898,18        | 1.938.621,03        |
| 6109                            | 200.984,36          | 343.633,72          | 232.784,56          |
| 6501                            | 198.702,04          | 126.074,37          | 69.416,05           |
| 7101                            | 139.162,00          | 1.235.593,40        | 642.721,30          |
| ( + ) Saídas Filial             | janeiro             | fevereiro           | março               |
| 6101                            | 5.152,66            | 33.546,17           | 567,65              |
| 6401                            | 217.850,96          | 84.292,31           | 125.690,31          |
| ( - ) Vendas Canceladas (1.949) | (4.081,22)          | (3.803,06)          | (9.488,72)          |
| ( - ) Vendas Canceladas (2.949) | (40.088,18)         | (16.901,65)         | (6.285,87)          |
| ( - ) Vendas Canceladas (3.949) | (25.252,60)         | -                   | 44.007,70           |
| ( + ) Receitas financeiras      | 37.247,55           | 155.702,29          | 14.916,95           |
| ( + ) Venda de Sucata           | 1.191,63            | 7.636,74            | 391,04              |
| ( + ) Venda de Ativo Permanente | -                   | -                   | 12.000,00           |
| ( = ) Receita Bruta Calculada   | <b>3.675.228,12</b> | <b>3.685.360,79</b> | <b>3.443.722,63</b> |
| ( - ) Receita Bruta DACON       | <b>3.675.228,12</b> | <b>3.685.360,79</b> | <b>3.443.722,63</b> |
| Diferença                       | -                   | -                   | -                   |

R\$ 4.081,22  
R\$ 40.088,18  
R\$ 25.252,60  
R\$ 1.191,63  
R\$ 68.230,37

Ver relatório de entradas e saídas da Filial

**Imagem do documento anexado pela Fiscalização:**

| (+) Saídas Matriz                  | JANEIRO              | FEVEREIRO            | MARÇO                |
|------------------------------------|----------------------|----------------------|----------------------|
| 5.101                              | R\$ 366.416,03       | R\$ 285.625,39       | R\$ 444.780,20       |
| 5.501                              | R\$ 64.199,37        | R\$ 19.062,93        | R\$ 21.615,83        |
| 6.101                              | R\$ 2.413.743,52     | R\$ 1.414.898,18     | R\$ 1.938.621,03     |
| 6.109                              | R\$ 200.984,36       | R\$ 343.633,72       | R\$ 232.784,56       |
| 6.501                              | R\$ 198.702,04       | R\$ 126.074,37       | R\$ 69.416,05        |
| 7.101                              | R\$ 139.162,00       | R\$ 1.235.593,40     | R\$ 642.721,30       |
| <b>(+) Saídas Filial</b>           |                      |                      |                      |
| 6.101                              | R\$ 5.152,66         | R\$ 33.546,17        | R\$ 567,65           |
| 6.401                              | R\$ 217.850,96       | R\$ 84.292,31        | R\$ 125.690,31       |
| <b>(+) Receitas Financeiras</b>    |                      |                      |                      |
| <b>(+) Vendas Ativo Permanente</b> |                      |                      |                      |
| (=) Receita Bruta Calculada        | R\$ 3.643.458,49     | R\$ 3.698.428,76     | R\$ 3.491.113,88     |
| (-) Receita Bruta DACON            | R\$ 3.575.228,12     | R\$ 3.685.360,79     | R\$ 3.443.722,63     |
| <b>Diferença</b>                   | <b>R\$ 68.230,37</b> | <b>R\$ 13.067,97</b> | <b>R\$ 47.391,25</b> |

Assim, não assiste razão à Recorrente.

**2. Dispositivo**

Diante todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para (i) reconhecer o direito ao crédito de despesas com combustíveis e para transporte (frete) de produtos em elaboração entre setores da empresa; bem como com gastos com manutenção

industrial, partes, peças de reposição do maquinário, EPI e Indumentária da área industrial, independentemente da forma como escriturado o CFOP da nota fiscal; e (ii) no mês de novembro de 2006, excluir da base de cálculo de PIS e COFINS, a título de vendas à Zona Franca de Manaus, o valor de R\$ 308.642,21.

É como voto.

*Assinado Digitalmente*

**GISELA PIMENTA GADELHA DANTAS**