



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



<b>PROCESSO</b>	<b>13603.905984/2012-11</b>
<b>RESOLUÇÃO</b>	3102-000.448 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	26 de junho de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	TEKSID DO BRASIL LTDA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência**

## RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência à Unidade de Origem, nos termos do voto do relator.

*Assinado Digitalmente*

**Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Pedro Sousa Bispo** – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Karoline Marchiori de Assis, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

## RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG):

*A Interessada transmitiu Per/Dcomp visando a compensar o(s) débito(s) nele declarado(s) com crédito oriundo de pagamento indevido ou a maior de Cofins não-cumulativa, relativo ao fato gerador de 31/12/2007.*

*A Delegacia da Receita Federal em Contagem/MG emitiu despacho decisório eletrônico no qual não homologa a compensação pleiteada, sob o argumento de que o pagamento foi utilizado na quitação integral de débito(s) do contribuinte, não restando saldo creditório disponível.*

*Cientificada do Despacho Decisório em 19/12/2012 (fl. 10), a Interessada apresentou, em 17/01/2013, a Manifestação de Inconformidade de fls. 11/16, e documentos anexos, a seguir sintetizada:*

- Narrando os fatos que levaram à emissão do despacho decisório, alega que este decorreu de mero equívoco no cruzamento das informações pelos sistemas da RFB, sendo que o processamento eletrônico do Per/Dcomp foi efetuado sem qualquer diligência fiscal.*
- Informa ter constatado, após rever suas apurações contábeis e fiscais, que teria deixado de deduzir, em sua escrita fiscal, créditos aos quais fazia jus. Após a dedução desses créditos, foi gerado o pagamento indevido.*
- Alega que enviou DCTF e Dacon retificadores, antes da transmissão do Per/Dcomp e da emissão do despacho decisório, reduzindo o valor do débito anteriormente informado. Portanto, houve equívoco do sistema da Receita Federal ao deixar de efetuar o cruzamento das informações constantes das declarações retificadoras.*
- Ressalta que a declaração retificadora substitui a declaração originalmente apresentada, conforme Instrução Normativa que rege a matéria. Além disso, não há impedimento para processar as retificações, uma vez que observaram a legislação aplicável. Nesse sentido, cita ementa de decisão do CARF.*
- Por fim, requer seja reconhecido o direito ao crédito decorrente de pagamento indevido de Cofins não-cumulativa referente ao período de 31/12/2007 e a homologação da compensação a ele vinculada.*

#### **Da Diligência**

*Em 29 de julho de 2013, os autos foram baixados em diligência (Resolução nº 1.606, fls. 82/84) para esclarecimentos relativo à retificação dos valores informados em DCTF e Dacon, que reduziram o débito apurado de Cofins não-cumulativa anteriormente informado, decorrente de alteração nos créditos referentes a aquisições no mercado interno e importações.*

*Em atendimento à diligência solicitada, foi elaborado o Relatório de Diligência Fiscal de fls. 87/90, abaixo sintetizado:*

- 3. Preliminarmente, para contextualizar, cabe informar que o crédito tributário discutido na DRJ/BHE, objeto da presente diligência, foi analisado por esta Delegacia*

da Receita Federal no processo nº 13603.720424/2012-99. Tal crédito foi utilizado pelo contribuinte da seguinte forma:

	Data de transmissão	Crédito original data transmissão	Valor utilizado em Dcomp	Saldo
<b>PER</b>				
40088.31906.250112.1.2.04-7936	25.01.2012	656.925,55	<b>656.925,55</b>	<b>0,00</b>
<b>DCOMP</b>				
Formulário ( Fls. 2-4)	31.01.2012	656.925,55	616.932,63	39.992,92
37140.96109.0802122.1.3.04-7514	08.02.2012	39.992,92	39.992,92	0,00

4. Assim, o processo que originou esta diligência tratou da DCOMP 37140.96109.0802122.1.3.04-7514 e o processo citado no item 3 tratou de DCOMP formulário, ambas utilizando o crédito de R\$656.925,55.

5. Passamos agora a responder os questionamentos solicitados:

1. verifique as alegações do contribuinte que justificariam a nova apuração da contribuição devida;

2. confirme, total ou parcialmente, os valores informados de Cofins não-cumulativa no Dacon retificador, em relação ao período de 31/12/2007;

3. verifique se o contribuinte faz jus ao crédito tributário pleiteado no Per/Dcomp objeto do presente processo, identificando, se for o caso, o pagamento a maior efetuado;

6. Em relação ao item 1, o contribuinte foi intimado por meio dos Termos 276/2016 e 38/2016 a apresentar planilhas demonstrativas e justificativas legais para as alterações nas Dacon's que originaram o crédito de R\$656.925,55. O resultado das verificações constam do despacho decisório exarado naquele processo, dos seus anexos e Termo de Verificação Fiscal. Anexamos estas peças no presente processo.

7. Tocante ao item 2, a análise das Dacon's resultou conforme a figura abaixo;

Situação antes das glosas:

Ficha 25B - Resumo - Cofins Regime Não-Cumulativo			
DACON	Retificadora	Original	Diferença
<b>CRÉDITOS DESCONTADOS REFERENTES A AQUISIÇÕES NO MERCADO INTERNO</b>			
Linha 07.(-)Vinculados à Receita Tributada no Mercado Interno	R\$ 2.776.062,97	R\$ 2.622.595,74	R\$ 153.467,23
Linha 09.(-)Vinculados à Receita de Exportação	R\$ 1.151.572,18	R\$ 653.604,24	R\$ 497.967,94
<b>CRÉDITOS DESCONTADOS REFERENTES A IMPORTAÇÕES</b>			
Linha 12.(-)Vinculados à Receita Tributada no Mercado Interno	R\$ 50.114,27	R\$ 45.719,25	R\$ 4.395,02
Linha 14.(-)Vinculados à Receita de Exportação	R\$ 12.489,50	R\$ 11.394,17	R\$ 1.095,33
Totais	R\$ 3.990.238,92	R\$ 3.333.313,40	R\$ 656.925,52

Situação após as glosas:

Ficha 25B - Resumo - Cofins Regime Não-Cumulativo Com Glosa			
DACON	Com glosa	Original	Diferença
<b>CRÉDITOS DESCONTADOS REFERENTES A AQUISIÇÕES NO MERCADO INTERNO</b>			
Linha 07.(-)Vinculados à Receita Tributada no Mercado Interno	R\$ 2.731.687,41	R\$ 2.622.595,74	R\$ 109.091,67
Linha 09.(-)Vinculados à Receita de Exportação	R\$ 883.621,69	R\$ 653.604,24	R\$ 230.017,45
<b>CRÉDITOS DESCONTADOS REFERENTES A IMPORTAÇÕES</b>			
Linha 12.(-)Vinculados à Receita Tributada no Mercado Interno	R\$ 50.114,27	R\$ 45.719,25	R\$ 4.395,02
Linha 14.(-)Vinculados à Receita de Exportação	R\$ 12.489,50	R\$ 11.394,17	R\$ 1.095,33
Totais	R\$ 3.677.912,87	R\$ 3.333.313,40	R\$ 344.599,47

8. O contribuinte fez jus ao valor de R\$ 344.599,47 do crédito tributário pleiteado utilizados conforme a figura abaixo, tendo sido o valor integralmente utilizado na DCOMP formulário apresentada:

	Data de transmissão	Crédito original na data transmissão	Valor Glosado	Valor do Crédito após análise	Valor a ser utilizado nesta Dcomp	Saldo
<b>PER</b>						
40088.31906.250112.1.2.04-7936	25.01.2012	656.925,55				0,00
<b>DCOMP</b>						
Formulário ( Fls. 2-4)	31.01.2012	656.925,55	312.326,01	344.599,47	344.599,47	0,00

(Destaques do original)

Devidamente cientificada do resultado da diligência, a Interessada se manifestou, em 31/10/2017, conforme documento de fls. 221/270, a seguir sintetizado:

- Por se referir a um mesmo procedimento de fiscalização, e ao reconhecimento do mesmo crédito de Cofins apurado em dezembro de 2007, requer sejam julgadas em conjunto as Manifestações de Inconformidade apresentadas nos processos administrativos 13603.720424/2012-99 e 13603.905984/2012-11, que controlam a “DCOMP formulário” e a DCOMP nº 37140.96109.0802122.1.3.04-7514, respectivamente.
- Após sintetizar os fatos, discorre sobre o conceito de insumo previsto nas Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003, ressaltando que este deve compreender todos os dispêndios realizados pela pessoa jurídica com a aquisição de bens e serviços para a fabricação e venda de seus produtos, considerando a materialidade constitucional destas contribuições incidentes sobre a receita e a sistemática de não-cumulatividade adotada pelo legislador ordinário.
- Alega que a Receita Federal do Brasil, por meio das Instruções Normativas nº 247/2002(PIS) e nº 404/2004 (COFINS), partiu de uma interpretação restritiva e equivocada de “insumo”, pautando-se por um conceito que somente é aplicável para tributos incidentes sobre bens ou serviços, sobretudo o IPI. No entanto, tal critério seria inaplicável para o PIS e para a COFINS, que possuem como hipótese de incidência a receita bruta ou faturamento.
- Conclui que o conceito de insumo previsto na legislação do PIS e da COFINS não cumulativos é mais abrangente do que aquele aplicável ao IPI e ao ICMS, uma vez que considera como tal todo bem, mercadoria ou serviço que configure custo ou despesa necessária à atividade produtiva e,

consequentemente, à geração da receita tributável e não somente aquele que se desgasta no processo produtivo ou que agregue valor diretamente ao produto final. "O critério de interpretação deve estar centrado na utilização e indispensabilidade do insumo na atividade que gera a obtenção da receita tributável".

- Demonstra como se desenvolve o processo produtivo de industrialização e comercialização das peças fundidas em ferro e alumínio fabricados, o qual se encontra detalhado no Laudo Técnico de fls. 271/306.
- Procura demonstrar a legitimidade dos créditos, conforme a seguir sintetizado.

**LEGITIMIDADE DOS CRÉDITOS INCIDENTES SOBRE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS (LINHAS 02 E 03 DA FICHA 16A DO DACON DE NOVEMBRO E DEZEMBRO/2017).**

- Alega que, ao contrário do que sustenta a Fiscalização, os bens e serviços por ela listados (fls. 108/109 e Anexos 2, 6 e 9 do Termo de Verificação Fiscal) não são bens do ativo imobilizado da Requerente e por serem insumos indispensáveis à produção geram direito ao crédito de COFINS.

**Dos Bens utilizados como Insumos**

- A título de exemplo, cita os MATERIAIS PARA REPOSIÇÃO DE FERRAMENTAS, conhecidos como "moldes dos moldes", peças a partir das quais os moldes de areia são fabricados; as FERRAMENTAS PNEUMÁTICAS PARA SOLDA E PINTURA, tais como marteleiros pneumáticos, lixadeiras pneumáticas e esmerilhadeiras pneumáticas, utilizadas nos processos de solda e pintura das peças; as CORREIAS TRAPEZOIDAIS, CORRENTES DE ROLOS E ELOS, que são elementos de transmissão de força motriz, que possibilitam a movimentação adequada das máquinas e equipamentos do processo produtivo; os itens classificados como REPOSIÇÃO PARA INSTRUMENTOS DIST. MISTURADORES, que são partes e peças sobressalentes de equipamentos que estão diretamente em contato com o produto.
- Alega que as PARTES E PEÇAS SOBRESSALENTES (como, por exemplo, placas, porcas, roldanas), cujo crédito de COFINS foi glosado pela Fiscalização, garantem o bom funcionamento de máquinas e instrumentos diretamente ligados ao produto final da Requerente, sendo essenciais ao seu processo produtivo.
- Destaca que o entendimento demonstrado deve ser aplicado quando da análise de todos os bens indicados nos Anexos 2, 6 e 9, uma vez que as partes e peças empregadas na manutenção das máquinas e dos equipamentos utilizados no processo produtivo da Requerente ensejam a apropriação dos créditos da COFINS, nos termos do art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003, porquanto representam insumos indispensáveis à produção e possuem vida útil inferior a um ano.

- *Suscita que ainda que se considere tratar-se de bens do ativo permanente, deve ser reconhecido o crédito de COFINS em relação a diversos itens das planilhas 2, 6 e 9, por terem valor inferior a R\$ 326,61, nos termos do art. 301 do Decreto nº 3.000/99.*

- *Em relação aos itens com valor superior ao limite fixado no art. 301 do Decreto nº 3.000/99, em atendimento ao princípio da verdade material, entende que a Fiscalização deveria, quando menos, ter reclassificado esses itens de modo a permitir o creditamento à taxa de depreciação de 1/48 ao mês, nos termos da legislação de regência (Lei 10.833/2003).*

#### **Dos Materiais de Embalagem**

- *O conceito de “insumo de produção de produtos destinados a venda” constante do inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.833/03 deve compreender todos os dispêndios com a aquisição de bens e serviços pela pessoa jurídica para a fabricação e venda de seus produtos, independentemente do desgaste físico pelo contato direto durante processo de transformação dos insumos ou do momento em que ocorre durante a atividade produtiva.*

- *Como explicado no laudo técnico anexo, as mercadorias produzidas pela empresa contêm grande quantidade de ferro e, por isso mesmo, não podem ficar expostas, tampouco em contato direto com o solo, sob pena de sofrerem ação da ferrugem e outras substâncias corrosivas; são, por isso, colocadas sobre os pallets de madeira. Quando há o empilhamento dos produtos, coloca-se, entre eles, um separador de madeira, a fim de impedir que o atrito cause-lhes sérios danos.*

- *Em se tratando de peças menores, a empresa se vale dos engradados para permitir que o transporte seja feito nas mesmas condições, evitando corrosão, atrito e perdas.*

- *Esses materiais, por representarem a própria embalagem do bem, não estão contabilizados no seu ativo imobilizado e concedem direito ao crédito, inclusive para fins da legislação do IPI, mais restritiva.*

- *Citando jurisprudência administrativa, conclui que tendo em vista que os materiais de embalagem são indispensáveis à atividade produtiva da Requerente, pois são necessários ao acondicionamento inicial, à estocagem, à proteção e ao transporte do produto final, resta incontroverso que tais despesas se enquadram no conceito de insumo estabelecido pelo artigo 3º da Lei nº 10.833/03, dando direito ao crédito em debate.*

#### **Dos Serviços de movimentação de sucatas no pátio da FIAT**

- *No processo produtivo da Impugnante, a sucata representa um dos principais insumos utilizados, que são adquiridos da FCA Fiat Chrysler Automóveis Brasil Ltda. Antes de ser remetido à Impugnante, porém, é necessário que o produto seja segregado, ainda no pátio da FIAT, da "sucata bruta" produzida por esta,*

*bem como organizado (formação de lotes) de forma a viabilizar o seu transporte. Nesse contexto, a Impugnante promove a contratação de serviços, prestados por terceiros, cujo escopo é a prestação da logística necessária para a movimentação da sucata na área da FIAT, em Betim/MG.*

- *O fato de o serviço contratado ser anterior ao processo produtivo, é uma decorrência natural do seu objeto (o trato do insumo), o que não deslegitima o crédito a que a Requerente faz jus.*
- *Assim, os custos incorridos na movimentação de sucatas (insumos) dentro do estabelecimento da FCA representam custos de produção suportados pela própria empresa, e, nessa condição, têm o seu creditamento autorizado pelo art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.833/03.*

#### **Da Contratação de mão de obra temporária**

- *Trata-se de serviços de cessão (locação) de mão de obra temporária, prestados pelas empresas Selpe Seleção de Pessoal SC Ltda. e HJR Recursos Humanos Ltda, destinada exclusivamente à atividade produtiva.*
- *Feita a demonstração da vinculação com o processo produtivo, a cessão de mão de obra temporária é serviço que se caracteriza como insumo, razão pela qual as glosas efetuadas devem ser revertidas.*

#### **Dos Serviços de manutenção de máquinas e equipamentos**

- *Em relação aos demais serviços listados no Anexo 2, tais como manutenção de caçambas metálicas, manutenção em componente de equipamento da produção, serviços de retrabalho, seleção e recuperação de peças, deve ser reconhecido o direito ao crédito de COFINS pleiteado pela Requerente, por se tratarem de serviços essenciais ao desenvolvimento do seu processo produtivo.*
- *Em todos os demais casos glosados, os serviços de manutenção foram realizados em máquinas e equipamentos essenciais e indispensáveis ao desenvolvimento do processo produtivo e, ao contrário do que entendeu a Fiscalização, tais serviços se enquadram como insumos essenciais ao processo produtivo da Requerente e, como tal, ensejam a apropriação dos créditos de COFINS, nos termos do art. 3º, II, da Lei 10.833/03.*

#### **Dos Créditos extemporâneos de COFINS sobre fretes de exportação e despesas de energia elétrica**

- *De acordo com o art. 3º, § 4º, das Leis n. 10.637/02 e n. 10.833/03, "o crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes". Justamente com base neste dispositivo que o CARF, inclusive por sua Câmara Superior, admite a apropriação de crédito extemporâneo, independentemente de retificação de Dacon e/ou DCTF.*
- *Dessa forma, deve ser reconhecido o direito ao crédito extemporâneo da COFINS sobre as despesas com frete internacional e energia elétrica, diante da*

*legitimidade desses valores, uma vez que não há norma que fundamente a glosa dos créditos em razão de não ter o contribuinte retificado o DACON.*

***Dos Créditos de fretes, bens do ativo imobilizado e devolução de vendas. Nulidade da decisão que indeferiu parte dos créditos pleiteados***

- O Termo de Diligência Fiscal deixou de reconhecer parte dos créditos referentes a fretes (linha 02 da Ficha 16A), a bens do ativo imobilizado (linhas 06 e 09 da Ficha 16A) e a devoluções de vendas (linha 12 da Ficha 16A), sob o genérico fundamento de que não havia informações necessárias para a análise do direito creditório.*
- Conforme demonstrado na Manifestação de Inconformidade apresentada no Processo nº 13603.720424/2012-99, é nula a decisão que, baseada em fundamentos genéricos, indeferiu parte dos créditos pleiteados.*
- A Autoridade Administrativa tem o dever de analisar as operações sob sua fiscalização, detalhando as razões porque entende que os serviços ou bens do ativo imobilizado não se relacionam com o processo de produção da Requerente, o que de fato não ocorreu. Por esta razão, deve ser invalidado do trabalho fiscal, sob pena de ofensa ao art. 142 do Código Tributário Nacional e arts. 2º e 50, § 1º, da Lei nº 9.784/99.*
- Conforme restou demonstrado no Processo nº 13603.720424/2012-99, os valores pleiteados são válidos e se encontram comprovados por meio dos documentos apresentados no curso da fiscalização, estando a Receita Federal do Brasil de posse de informações suficientes ao reconhecimento do crédito.*
- Caso assim não entendesse, caberia à Fiscalização solicitar novos esclarecimentos e os documentos que supunha necessários ao esclarecimento das informações relativas ao crédito.*
- Diante disso, na hipótese de se entender que os documentos apresentados pela Requerente não seriam suficientes para demonstrar a legitimidade da redução do montante COFINS devido na competência de dezembro de 2007, a Requerente protesta, desde já, em observância ao princípio da verdade material, pela realização de diligência fiscal, com o fim de se apurar, por todos os meios possíveis, a legitimidade do creditamento extemporâneo na apuração da referida contribuição.*

*Ao final requer:*

- Sejam afastadas as glosas efetuadas pela Fiscalização, para que seja integralmente reconhecido o crédito de COFINS Não Cumulativo apurado em dezembro de 2007, informado no Pedido de Restituição (PER) nº 40088.31906.250112.1.2.04-7936.*

*Conseqüentemente, requer-se seja integralmente homologada a compensação dos débitos declarados na Declaração de Compensação nº*

37140.96109.0802122.1.3.04-7514, com o afastamento integral da cobrança ora impugnada.

- Eventualmente, caso sejam necessários maiores esclarecimentos ou comprovação das alegações da Requerente que seja determinada a realização de nova diligência fiscal nesse sentido.

É o relatório.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG), por meio do Acórdão nº 02-087.117, de 14 de agosto de 2018, decidiu, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a manifestação de inconformidade, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS**

Data do fato gerador: 31/12/2007

APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS. PARTE E PEÇAS DE REPOSIÇÃO.

As partes e peças de reposição utilizadas em máquinas, equipamentos ou veículos diretamente responsáveis pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, que sofram desgaste, dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida em todo o processo de produção ou de fabricação, independentemente de entrarem ou não contato direto com os bens que estão sendo fabricados destinados à venda, geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, desde que não estejam escriturados no ativo imobilizado.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS. SERVIÇOS UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Os serviços contratados de pessoas jurídicas aplicados sobre as máquinas e equipamentos são considerados insumos, para fins de creditamento de PIS e Cofins, desde que tais máquinas e equipamentos sejam, comprovadamente, utilizados diretamente na produção de bens ou na prestação de serviços. Se dos reparos, da conservação ou da substituição de partes e peças resultar aumento da vida útil prevista no ato de aquisição do respectivo bem, as despesas correspondentes, quando aquele aumento for superior a um ano, deverão ser capitalizadas, a fim de servirem de base a depreciações futuras.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA.

Observados os demais requisitos legais, há direito à apuração de crédito da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, calculados sobre o pagamento de contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. CRÉDITOS. MOVIMENTAÇÃO DE SUCATA NO PÁTIO DE OUTRA EMPRESA. IMPOSSIBILIDADE.

Não se tratando de insumos, despesas com armazenagem de mercadoria e nem de frete na operação de venda, as despesas com prestação de serviços de movimentação de sucata no pátio de outra empresa não geram direito à apuração de créditos a serem descontados das contribuições para o PIS e da Cofins.

PARTES E PEÇAS DE REPOSIÇÃO. CRÉDITO. MATERIAIS UTILIZADOS EM EMBALAGEM DE ARMAZENAGEM E TRANSPORTE. NÃO CARACTERIZAÇÃO COMO INSUMO À FABRICAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE DIREITO A CRÉDITO.

É vedada a apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos termos do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, em relação aos dispêndios com a aquisição de materiais (pallets, pregos, madeiras, etc) utilizados na confecção de embalagem de armazenagem e transporte do bem produzido pela pessoa jurídica e destinado à venda.

INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA. TRATAMENTO DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.

No regime da não-cumulatividade, a repetição/compensação de créditos não aproveitados à época própria (créditos extemporâneos) deve ser precedida da revisão da apuração - confronto entre créditos e débitos - do período a que pertencem tais créditos, mediante retificação da declaração em que foram apurados. Assim, os créditos extemporâneos devem ser pleiteados em procedimentos repetitórios referentes aos períodos específicos a que pertencem.

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO. CERTEZA E LIQUIDEZ. NÃO COMPROVAÇÃO.

Não comprovadas a certeza e a liquidez do direito creditório, não se homologa a compensação declarada.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Data do Fato Gerador: 31/12/2007

NULIDADE. DESPACHO DECISÓRIO.

Não padece de nulidade o despacho decisório expedido por autoridade competente, onde constam os requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal e contra o qual o contribuinte pode exercer o contraditório e a ampla defesa.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

## Direito Creditório Reconhecido em Parte

Por pertinente, transcrevo a conclusão do voto do i. relator do v. acórdão recorrido que demonstra o direito creditório reconhecido e as glosas que foram mantidas:

*Conclui-se, portanto, a respeito das glosas descritas no Termo de Encerramento de Diligência Fiscal:*

**Do Anexo 2 (Linha 02 da Ficha 16 A) do TVF:**

- Devem ser **mantidas** as seguintes glosas:

**Tabela 1 (item 3.1 do Voto):**

Nº NF	Descrição do Produto	Valor	Utilização como Insumo
028703	GAS DIOXIDO DE CARBONO ( CO2 ) - CILINDRO	37,46	SÃO UTILIZADOS PARA RECARGA DOS EXTINTORES DE INCÊNDIO DE TODA A FÁBRICA.
[...]	[...]	[...]	[...]
010708	VASSOURA TIPO GARI CERDAS PET 400MM C/ CABO REFORCADO DIAM. 28MM MARCA TRIANGULO (FORNECER COM REFORCO METALICO)	370,00	FORAM UTILIZADAS NA LIMPEZA DA FÁBRICA
<b>TOTAL</b>		<b>1.683,29</b>	

**Tabela 2 (item 3.1 do Voto):**

Nº NF	Descrição do Produto	Valor	Utilização como Insumo
038702	BOMBA DE DIAFRAGMA DE ACIONAMENTO PNEUMATICO 2" CORPO EM FERRO FUNDIDO MODELO S20B1IBBANS100 VALLAIR OU MOD. N20B1IBBANS100 NETZSCH DO BRASIL	6.000,00	BOMBA É UM DISPOSITIVO QUE ADICIONA ENERGIA AOS LÍQUIDOS, TOMANDO A ENERGIA MECÂNICA DE UM EIXO FAZENDO AUMENTAR AS PRESSÕES E VELOCIDADES DESTES LÍQUIDOS PARA ATENDER ÀS NECESSIDADES DE CADA EQUIPAMENTO PRODUTIVO.
[...]	[...]	[...]	[...]
204338	TROLELY LIVRE PARA KBK II REF: 982.110.44 DEMAG OU GRS SEMAN	848,80	ESTES TROLLEYS TRABALHAM DENTRO DOS TRILHOS DENOMINADOS KBK. ESTES TRILHOS SÃO ADQUIRIDOS DA EMPRESA: DEMAG QUE TEM A PATENTE DOS MESMOS. SÃO TRILHOS ESPECIAIS CONSTRUÍDO EM AÇO POR ONDE OS TROLLEYS SÃO INSERIDO DENTRO DELES. ESTES TROLLEYS TEM RODINHAS QUE CORREM DENTRO DOS TRILHOS KBK E EM SUAS EXTREMIDADES TEM UM OLHAL ONDE SE DEPENDURA AS TALHAS PNEUMÁTICAS. TALHAS PNEUMÁTICAS SÃO EQUIPAMENTOS DE LEVANTAMENTO DE CARGA E FAZEM TODAS MOVIMENTAÇÕES DAS PEÇAS FUNDIDAS DURANTE O PROCESSO PRODUTIVO.
<b>TOTAL</b>		<b>187.727,06</b>	

**Do Anexo 2 (Linha 03 da Ficha 16 A) do TVF:**

- Devem ser **excluídas** as seguintes glosas:

**Tabela 3 (item 3.2.1 do Voto):**

Fornecedor	Nº NF	Data da Entrada da NF	Valor
HJR RECURSOS HUMANOS LTDA	004270	10/12/2007	20.966,40
[...]	[...]	[...]	[...]
SELPE SELECAO DE PESSOAL SC LT	049568	21/12/2007	8.041,24
<b>TOTAL</b>			<b>193.842,27</b>

**Tabela 5 (item 3.2.2 do Voto):**

Nº NF	Descrição do Produto	Valor	Utilização como Insumo
006637	CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS PARA SUBSTITUIÇÃO DE TUBULAÇÃO DE EXAUSTÃO DO TRANSPORTADOR PMC DA LINHA DE MOLDAGEM DISA.CONFORME ESPECIFICAÇÃO TÉCNICA ET146/07	31.700,00	MANUTENÇÃO EM COMPONENTE DE EQUIPAMENTO DA PRODUÇÃO DA TEKSID
[...]	[...]	[...]	[...]
000121	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE RETRABALHO, SELEÇÃO E RECUPERAÇÃO DE PEÇAS DA TEKSID DO BRASIL. (PAQ REWORK & SERVICE S/C LTDA)	11.505,60	PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE RETRABALHO, SELEÇÃO E RECUPERAÇÃO DE PEÇAS DA TEKSID DO BRASIL.
<b>TOTAL</b>		<b>65.179,44</b>	

**Do Anexo 6 do TVF:**

- Devem ser **mantidas** as seguintes glosas:

**Tabela 7 (item 3.3.1.1 do Voto):**

Nº NF	Descrição do Produto	Valor	Utilização como Insumo
000723	FORNECIMENTO DE PISO APLICADO EM EPOXI, PARA EXECUÇÃO DE FAIXAS DELIMITAÇÃO E PASSARELA PARA TRANSITO DE PEDESTRES NO GALPAO DA LINHA DISA CONFORME ITEM 4.1 DA ET 111/07.	6.750,00	PEÇAS PARA MANUTENÇÃO NOS COMPUTADORES DOS TRANSFORMADORES DA SUBESTAÇÃO ELÉTRICA.
[...]	[...]	[...]	[...]
008183	TELHA ESTRUTURAL DE FIBROCIMENTO CANALETE 90 C/7400MM COD.331087401 ETERNIT FIBROCIMENTO S/AMIANTO - TECNOLOGIA CRFS (CIMENTO REFORÇADO C/FIO SINTÉTICO) REF. BRASILIT	1.080,00	FORAM UTILIZADAS NA MANUTENÇÃO DOS TELHADOS DA FÁBRICA
<b>TOTAL</b>		<b>14.689,37</b>	

**Tabela 8 (item 3.3.1.1 do Voto):**

Nº NF	Descrição do Produto	Utilização como Insumo	Valor
033242	BOMBA AMB MODELO SRX-10, CORPO EM FERRO FUNDIDO, ACOPLAMENTO MONOBLOCO AMOTOR MARCA WEG DE 10 CV, 3500RPM, 60HZ, IP-55, ISOLAMENTO-B, COM SELO MECANICO J.CRANE TIPO 21 DIAM.:1.1/4" TFVE , SUCCAO 4" FLANGEADA, RECLAQUE	BOMBA É UM DISPOSITIVO QUE ADICIONA ENERGIA AOS LÍQUIDOS, TOMANDO A ENERGIA MECÂNICA DE UM EIXO FAZENDO AUMENTAR AS PRESSÕES E VELOCIDADES DESTES LÍQUIDOS PARA ATENDER ÀS NECESSIDADES DE CADA EQUIPAMENTO PRODUTIVO.	2.100,00
[...]	[...]	[...]	[...]
202644	TROLELY LIVRE PARA KBK II REF: 982.110.44 DEMAG OU GRS SEMAN	ESTES TROLLEYS TRABALHAM DENTRO DOS TRILHOS DENOMINADOS KBK. ESTES TRILHOS SÃO ADQUIRIDOS DA EMPRESA: DEMAG QUE TEM A PATENTE DOS MESMOS. SÃO TRILHOS ESPECIAIS CONSTRUÍDO EM AÇO POR ONDE OS TROLLEYS SÃO INSERIDO DENTRO DELÉS. ESTES TROLLEYS TEM RODINHAS QUE CORREM DENTRO DOS TRILHOS KBK E EM SUAS EXTREMIDADES TEM UM OLHAL ONDE SE DEPENDURA AS TALHAS PNEUMÁTICAS. TALHAS PNEUMÁTICAS SÃO EQUIPAMENTOS DE LEVANTAMENTO DE CARGA E FAZEM TODAS MOVIMENTAÇÕES DAS PEÇAS FUNDIDAS DURANTE O PROCESSO PRODUTIVO.	848,80
<b>TOTAL</b>			<b>1.532.849,26</b>

**Tabela 9 (item 3.3.1.1 do Voto):**

Nº NF	Descrição do Produto	Utilização como Insumo	Valor
014599	ENGRADADO DE MADEIRA CONFORME ESPECIFICAÇÃO TB FE	UTILIZADO P/ EMBALAGEM E NO ACABAMENTO PARA TRANSPORTE DE PEÇAS	1.913,60
[...]	[...]	[...]	[...]
027549	TAMPA DE MADEIRA 950 X 630 X 50 MM - CONF. ESPECIF	UTILIZADO P/ EMBALAGEM E NO ACABAMENTO PARA TRANSPORTE DE PEÇAS	607,50
<b>TOTAL</b>			<b>707.035,87</b>

**Do Anexo 9 do TVF:**

- Devem ser **excluídas** as seguintes glosas:

**Tabela 10 (item 3.3.2.1 do Voto):**

Fornecedor	Nº NF	Valor
HJR RECURSOS HUMANOS LTDA	004241	20.371,50
SELPE SELECAO DE PESSOAL SC LT	049265	2.150,40
<b>TOTAL</b>		<b>218.210,52</b>

**Tabela 12 (item 3.3.2.2 do Voto):**

Nº NF	Descrição do Produto	Utilização como Insumo	Valor
000188	CILINDRO HIDRAULICO DUPLEX 82,55X44,45X2200MM CONF.DES. TEKSID 24/09/06 (RECUPERADO)	CILINDROS SÃO COMPONENTES UTILIZADOS EM VÁRIOS EQUIPAMENTOS PRODUTIVOS QUE TEM A FUNÇÃO DE FAZER OS MOVIMENTOS LINEARES EM CADA UM DESTES.	1.950,00
002836	PRESTACAO DE SERVICOS DE RETRABALHO, SELECAO E RECUPERACAO DE PECAS DA TEKSID DO BRASIL. (SUSAN PAULA ALARCON MACEDO INSPECAO ME (RESCAR))	PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE RETRABALHO, SELEÇÃO E RECUPERAÇÃO DE PEÇAS DA TEKSID DO BRASIL.	2.136,00
		<b>TOTAL</b>	<b>107.851,95</b>

**Do Anexo 3 do TVF:**

- Devem ser ***excluídas*** todas as glosas relativas aos créditos sobre bens do ativo imobilizado (com base nos encargos de depreciação).

**Do Anexo 5 do TVF:**

- Devem ser ***excluídas*** todas as glosas relativas aos créditos sobre devolução de vendas.

**Dos demais anexos do TVF:**

- As glosas dos demais Anexos do TVF devem ser mantidas integralmente.

Por conseguinte, deverá ser feito o "Quadro demonstrativo do resultado dos PER/DCOMP após análise", apurando-se o valor do direito creditório relativo ao(s)PER/DCOMP de que trata o presente processo.

A recorrente TEKSID DO BRASIL LTDA. interpôs Recurso Voluntário, reiterando os argumentos expostos na impugnação, e pleiteando, em breve síntese, o seguinte:

Ante ao exposto, requer-se o conhecimento e provimento do presente Recurso Voluntário, para reformar parcialmente o r. acórdão recorrido, reconhecendo a legitimidade da integralidade dos créditos de COFINS apropriados pela Recorrente, haja vista que o direito creditório está validamente amparado pelas disposições da Lei nº 10.833/2003 e pelo que restou decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170/PR na sistemática de recursos repetitivos.

Subsidiariamente, caso se entenda que os documentos acostados aos autos não são suficientes para a comprovação da legitimidade dos créditos de COFINS, com base nos princípios da verdade material e da liberdade da apreciação da prova,

bem como no que dispõe o art. 28 do Decreto nº 7.574/2011, requer-se seja determinada a baixa dos autos para realização de diligência.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

### 1 DOS CRÉDITOS DA NÃO-CUMULATIVIDADE E DA ATIVIDADE DESENVOLVIDA PELA RECORRENTE

No julgamento do REsp nº 1.221.170, em sede de Recurso Repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça, além de reconhecer a ilegalidade da disciplina de creditamento prevista pelas Instruções Normativas da RFB nº 247/2002 e 404/2004, fixou o entendimento de que “[...] o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela contribuinte”.

Em breve síntese, a essencialidade consiste na imprescindibilidade do item do qual o produto ou serviço dependa, intrínseca ou fundamentalmente, de forma a configurar elemento estrutural e inseparável para o desenvolvimento da atividade econômica, ou, quando menos, que a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência.

Por sua vez, com base no critério da relevância, o item pode ser considerado como insumo quando, embora não indispensável ao processo produtivo ou à prestação do serviço, integre o seu processo produtivo, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva, seja por imposição legal.

Ainda, questão bastante relevante fixada no referido julgamento, mas nem sempre observada, se refere à dimensão temporal dentro da qual devem ser reconhecidos os bens e serviços utilizados como insumos.

Pela clareza e didática, cumpre reproduzir a doutrina de Marco Aurélio Greco expressamente citada no julgamento do REsp nº 1.221.170:

De fato, serão as circunstâncias de cada atividade, de cada empreendimento e, mais, até mesmo de cada produto a ser vendido que determinarão a dimensão temporal dentro da qual reconhecer os bens e serviços utilizados como respectivos insumos. [...]

**Cumpré, pois, afastar a idéia preconcebida de que só é insumo aquilo direta e imediatamente utilizado no momento final da obtenção do bem ou produto a ser vendido, como se não existisse o empreendimento nem a atividade econômica como um todo, desempenhada pelo contribuinte.**

(...)

**O critério a ser aplicado, portanto, apóia-se na inerência do bem ou serviço à atividade econômica desenvolvida pelo contribuinte (por decisão sua e/ou por delineamento legal) e o grau de relevância que apresenta para ela. Se o bem adquirido integra o desempenho da atividade, ainda que em fase anterior à obtenção do produto final a ser vendido, e assume a importância de algo necessário à sua existência ou útil para que possua determinada qualidade, então o bem estará sendo utilizado como insumo daquela atividade (de produção, fabricação), pois desde o momento de sua aquisição já se encontra em andamento a atividade econômica que – vista global e unitariamente – desembocará num produto final a ser vendido.<sup>1</sup> (Grifamos)**

Assim, não configura insumo apenas aquilo que é utilizado direta e imediatamente na prestação de serviços e/ou na produção de produtos, mas tudo aquilo que é essencial e relevante para o desempenho da atividade econômica que desembocará numa prestação de serviço ou na venda de um produto. Tal compreensão é imprescindível para análise de qualquer caso envolvendo direito creditório.

Além disto, para fins de análise do direito ao creditamento, não podemos analisar a atividade exercida pela empresa de forma teórica, focando exclusivamente naqueles itens imprescindíveis para uma atividade genericamente considerada. Pelo contrário, devemos estar atentos às peculiaridades de cada atividade específica, analisando em cada situação aquilo que cumpre com os critérios de essencialidade e relevância no caso concreto.

Por fim, cumpre ressaltar que, no voto vencedor, o Ministro Relator Napoleão Nunes Maia Filho ainda afasta expressamente a aplicação do artigo 111 do CTN aos casos envolvendo direito creditório, ressaltando que o creditamento não consiste em benefício fiscal, de modo que não há de ser interpretado de forma literal ou restritiva.

Diante disto, considerando que (i) o Despacho Decisório, a Diligência Fiscal e o v. acórdão recorrido analisaram o direito creditório pleiteado pela recorrente com base nas Instruções Normativas da RFB nº 247/2002 e 404/2004 e/ou no conceito restritivo de insumo afastado de forma vinculante pelo STJ, (ii) a glosa contempla diversos bens e serviços, impedindo uma análise individualizada já em sede de julgamento em segunda instância; e (iii) a recorrente colacionou novos documentos em sede de Recurso Voluntário, buscando corroborar o seu direito; julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF) analise os créditos apropriados pela recorrente,

<sup>1</sup> Conceito de insumo à luz da legislação de PIS/COFINS, in Revista Fórum de Direito Tributário - RFDT, Belo Horizonte, n. 34, jul./ago. 2008, p. 6

no período fiscalizado, com base no conceito de insumo fixado pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170, em sede de Recurso Repetitivo, considerando toda documentação colacionada aos autos, intimando a recorrente para apresentar eventual documentação distinta que entenda necessária.

## 2 DO DIREITO AO CRÉDITO SOBRE BENS E SERVIÇOS UTILIZADOS NA MANUTENÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente destaca que a D. DRJ deferiu parcialmente o direito ao crédito de COFINS, por entender que alguns bens e serviços, por suas características e valor, seriam bens e serviços ativáveis, o que impediria a apropriação de créditos na condição de insumos. Entretanto, contesta a conclusão adotada, sustentando que os bens e serviços objeto da glosa não podem ser caracterizados como bens do ativo imobilizado em razão da sua utilização não implicar o aumento de vida útil das respectivas máquinas e equipamentos.

Para corroborar o direito creditório pleiteado, apresenta os seguintes argumentos de fato e de direito:

### 4. DIREITO AOS CRÉDITOS SOBRE OS BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS E MATERIAIS DE EMBALAGEM.

[...]

*Com relação aos bens que, segundo o r. acórdão, deveriam ser integrados ao ativo imobilizado da Empresa (Tabelas 2 e 8), importante destacar as “bombas” e “bombas simples de palheta”, cuja glosa do crédito de COFINS foi mantida, ao fundamento de que possuem “características de permanência e, portanto, tais bens deveriam ter sido capitalizados a fim de servirem de base a depreciações futuras”.*

*As bombas são dispositivos que adicionam energia aos líquidos, tornando a energia mecânica de um eixo, fazendo aumentar as pressões e velocidades destes líquidos para atender às necessidades de cada equipamento produtivo. O seu desgaste no curso do processo produtivo faz com que seja necessária a substituição periódica. **Por isso, esses bens não são contabilizados no ativo imobilizado.***



*Outro equipamento importante no processo produtivo desenvolvido pela Recorrente são os “motores elétricos”, responsáveis em transmitir potência elétrica para os componentes mecânicos, gerando movimentação das máquinas e equipamentos produtivos. Sem o motor, a máquina não funciona.*

*Bombas e motores hidráulicos são dispositivos que adicionam energia aos líquidos, tomando a energia mecânica de um eixo fazendo aumentar as pressões e velocidades destes líquidos para atender às necessidades de cada equipamento produtivo. São responsáveis em bombear o óleo para que os movimentos dos dispositivos das máquinas aconteçam. Sem elas o óleo não circularia nas tubulações hidráulicas das máquinas.*



***As “bombas” e “motores” são itens que necessitam de substituição frequente, em razão do alto desgaste no processo de produção e por isso não são contabilizados no ativo imobilizado.***

*As partes e peças sobressalentes (como, por exemplo, os anéis, pinos e rolamentos), cuja glosa de crédito de COFINS foi mantida pelo r. acórdão, sob o fundamento de que são bens destinados ao ativo imobilizado, servem para garantir o bom funcionamento de máquinas e instrumentos diretamente ligados ao produto final da Recorrente, sendo essenciais ao seu processo produtivo:*



As partes e peças adquiridas se destinam à substituição daquelas que se consomem e sofrem intenso desgaste em função do processo produtivo desenvolvido pela Recorrente. **Não prolongam a vida útil das máquinas e equipamentos nos quais foram empregadas. Sua função é, tão somente, mantê-los em condições normais de uso, motivo pelo qual se adequam ao conceito de insumo para fins de creditamento do COFINS.**

Assim como no caso das “talhas pneumáticas”, que têm a função de carregamento de cargas, mediante energia de ar comprimido, cuja força é gerada a partir de um motor pneumático. A medida que o motor é acionado, a “talha” traciona uma corrente de elos e faz com que a carga suba ou desça, conforme comando do operador da máquina.

A principal função da “talha pneumática” é carregar equipamentos, partes ou peças, que os operadores não são capazes de carregar, visto que se tratam de peças com centenas de quilos. Por isso, devido ao seu desgaste, é substituída periodicamente, razão pela qual não compõe o ativo imobilizado da Recorrente.



Ainda que se considere tratar-se de bens do ativo permanente da Recorrente, deve ser reconhecido o crédito de COFINS em relação a itens das Tabelas 1, 2, 7 e 8 por terem valor inferior a R\$326,61 (trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos), nos termos do art. 301 do Decreto nº3.000/1999:

*“Art. 301. O custo de aquisição de bens do ativo permanente não poderá ser deduzido como despesa operacional, salvo se o bem adquirido tiver valor unitário não superior a trezentos e vinte e seis reais e sessenta e um centavos, ou prazo de vida útil que não ultrapasse um ano.”*

*Em relação aos itens com valor superior ao limite fixado no art. 301 do Decreto nº 3.000/99, em atendimento ao princípio da verdade material, a Fiscalização deveria ter reclassificado esses itens de modo a permitir o creditamento à taxa de depreciação de 1/48 ao mês, nos termos da legislação de regência (Lei 10.833/2003):*

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

*(...)*

*VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços;*

*(...)*

*§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor:*

*(...)*

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

*(...)*

*§ 14. Opcionalmente, o contribuinte poderá calcular o crédito de que trata o inciso III do § 1º deste artigo, relativo à aquisição de máquinas e equipamentos destinados ao ativo imobilizado, no prazo de 4 (quatro) anos, mediante a aplicação, a cada mês, das alíquotas referidas no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor correspondente a 1/48 (um quarenta e oito avos) do valor de aquisição do bem, de acordo com regulamentação da Secretaria da Receita Federal.” – Destacou-se.*

*Dessa forma, em relação aos bens constantes da Tabela 1 e 7, deve ser reconhecido o direito ao crédito de COFINS, uma vez que esses são insumos indispensáveis ao processo de produção da Recorrente.*

*Com relação aos itens da Tabela 2 e 8, deve ser reconhecido o direito ao crédito de COFINS, uma vez que esses não integram o ativo imobilizado da Recorrente, por possuírem vida útil inferior a um ano.*

*Subsidiariamente, ainda que se entenda que esses são bens do ativo imobilizado da Recorrente, requer-se o reconhecimento do crédito em relação aos itens com valor inferior a R\$326,71 e, em relação aos itens que ultrapassem esse valor, requer-se, ao menos, o direito ao crédito sobre tais aquisições, com base na taxa de depreciação de 1/48 ao mês.*

*[...]*

## 5. DIREITO AO CRÉDITO SOBRE A CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS LISTADOS NAS TABELAS 4 E 11.

### 5.1. Direito ao crédito sobre serviço de manutenção de máquinas e equipamentos

Veja-se, exemplificativamente, a Ordem de Compra abaixo colacionada, que corrobora que os serviços glosados se referem à manutenção de máquinas e equipamentos industriais utilizados no processo produtivo de peças fundidas em ferro e alumínio.

	RUA SENADOR GIOVANI AGNELLI, 230 A 906 DISTRITO INDUSTRIAL PAULO CAMILO CEP 32530-487 - BETIM - MINAS GERAIS GERAL (31) 2123-8111 FAX COMPRAS (31) 2123-8158 FAX FINANCEIRO (31) 2123-8385 C.N.P.J. 16.694.812/0001-14 - I.E 067.136016.0034	<b>ATENÇÃO:</b> 1 - ENDEREÇO PARA ENTREGA E CONBRANÇA: RUA SENADOR GIOVANI AGNELLI, 230 A 906 - CEP 32530-487 - BETIM - MG 2 - SÓ SERÁ ACEITA NOTA FISCAL RELATIVA A UMA ÚNICA ORDEM DE COMPRA. 3 - FORNECEDOR DECLARA CONHECER TODAS AS CONDIÇÕES DE FORNECIMENTO DESTA ORDEM DE COMPRA FRENTE E VERSO.																		
	<b>FORNECEDOR</b> T&L COMERCIO, INDUSTRIA E SERVIÇOS LTDA RUA PRINCESA ISABEL, 200 JARDIM PETROPOLIS 32553250 BETIM MG CGC. 0004.102.204/0001-94 INSC. 0671246180005	<b>ORDEM DE COMPRA</b> N° 0107.13.03420.0 DATA DE EMISSÃO 28-03-2007 PÁGINA 1/002 CLASSE APLICAÇÃO VIDE ABAIXO DEPTO. SOLICITANTE VALOR TOTAL SEM I.P.I. 285,00 COMPRADOR ANDERSON TELEFONE 2123-8110																		
<table border="1"> <thead> <tr> <th>ITEM</th> <th>CÓDIGO TEKSID</th> <th>DESENHO/ESPECIFICAÇÃO</th> <th>IR/SC</th> <th>UNIDADE</th> <th>I.P.I. %</th> <th>QUANTIDADE SOLICITADA</th> <th>PREÇO UNITÁRIO</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>0001</td> <td></td> <td>SERVICO DE CALDERARIA PARA REFORMA DE CACAMBAS METALICAS DE 2000 KG, CON FORME ESPECIFICACAO TECNICA O.S./C.C. 038230RCACO</td> <td>S70KA001</td> <td>UN</td> <td></td> <td>RATE DO PREÇO: 26/03/2007</td> <td>285,0000</td> </tr> </tbody> </table>	ITEM	CÓDIGO TEKSID	DESENHO/ESPECIFICAÇÃO	IR/SC	UNIDADE	I.P.I. %	QUANTIDADE SOLICITADA	PREÇO UNITÁRIO	0001		SERVICO DE CALDERARIA PARA REFORMA DE CACAMBAS METALICAS DE 2000 KG, CON FORME ESPECIFICACAO TECNICA O.S./C.C. 038230RCACO	S70KA001	UN		RATE DO PREÇO: 26/03/2007	285,0000				
ITEM	CÓDIGO TEKSID	DESENHO/ESPECIFICAÇÃO	IR/SC	UNIDADE	I.P.I. %	QUANTIDADE SOLICITADA	PREÇO UNITÁRIO													
0001		SERVICO DE CALDERARIA PARA REFORMA DE CACAMBAS METALICAS DE 2000 KG, CON FORME ESPECIFICACAO TECNICA O.S./C.C. 038230RCACO	S70KA001	UN		RATE DO PREÇO: 26/03/2007	285,0000													

As caçambas (foto abaixo), por exemplo, são responsáveis pelo transporte interno e externo das peças fundidas, as quais em função do seu peso não podem ser carregadas pelos empregados da Recorrente:



No entanto, as caçambas se danificam durante o processo produtivo e necessitam de constantes manutenções de caldeiraria, ocasião em que são trocadas as chapas desgastadas e danificadas e por essa razão não integram o ativo imobilizado da Recorrente.

**Conforme Laudo Técnico ora acostado (DOC. 01), a frequência de recuperação das caçambas é de 2 (duas) vezes por ano, para que se mantenha o seu regular funcionamento, sem que isso resulte no aumento de sua vida útil, mas apenas retardando seu sucateamento.**

*Em face da complexidade do processo produtivo desenvolvido pela Recorrente, os serviços de manutenção de máquinas e equipamentos industriais são essenciais à preservação desses itens e à continuidade do seu processo produtivo, na medida em que é impossível resguardar o adequado e seguro funcionamento do maquinário empregado em sua produção sem que seja realizada a sua manutenção e substituição periódica.*

*A contratação de serviço para a troca e recuperação das esteiras emborrachadas dos transportadores de peças e machos da Recorrente garante o funcionamento das correias transportadoras que são **essenciais** para o fluxo de peças ao longo do seu processo produtivo.*



**Porém, esses serviços não têm o condão de prolongar a vida útil do bem, mas tão somente de fazer com o que o bem cumpra sua vida útil.**

[...]

*Portanto, considerando que os serviços de manutenção de equipamentos contratados pela Recorrente configuram insumos indispensáveis ao regular desenvolvimento do seu processo produtivo e que os referidos serviços não fazem com que os bens reparados tenham sua vida útil prolongada, **mas apenas evitam o seu sucateamento precoce**, deve ser afastada a glosa perpetrada pela Fiscalização.*

*Ainda que se considere que a despesa com a manutenção desses bens deveria integrar o ativo permanente da Recorrente, em atendimento ao princípio da verdade material, a Fiscalização deveria ter reclassificado esses itens de modo a permitir o creditamento à taxa de depreciação de 1/48 ao mês, nos termos da legislação de regência (Lei 10.833/2003):*

[...]

*Dessa forma, em relação aos serviços de manutenção objeto das Tabelas 4 e 11 do r. acórdão recorrido, deve ser reconhecido o direito ao crédito de COFINS*

*pleiteado, uma vez que esses são insumos indispensáveis ao processo de produção da Recorrente e possuem vida útil inferior a um ano.*

*Subsidiariamente, ainda que se entenda que esses são serviços ativáveis, requer-se, ao menos, o direito ao crédito sobre tais aquisições, com base na taxa de depreciação de 1/48 ao mês.*

É o que passo a apreciar.

Ao apreciar a manifestação de inconformidade, o v. acórdão recorrido reconheceu a possibilidade de apropriação de créditos sobre partes e peças de reposição para máquinas ou equipamentos empregados diretamente na fabricação de bens ou produtos destinados à venda e serviços de manutenção do ativo imobilizado, revertendo diversas glosas, entretanto, manteve a glosa sobre itens dos quais não houve a comprovação de que a sua utilização não teria resultado no aumento superior a um ano na vida útil das máquinas e dos equipamentos.

Desta forma, considerando que tais bens e serviços deveriam ter sido ativados, a fim de servirem de base a depreciações futuras, não se poderia considerá-los “insumos”, para fins de apropriação de créditos das contribuições ao PIS e da COFINS.

Quanto ao pleito subsidiário da recorrente de que, em não sendo reconhecida a possibilidade de apropriação de créditos da não-cumulatividade na condição de insumos, deveria ser autorizado o direito ao crédito sobre tais aquisições, com base na taxa de depreciação de 1/48 ao mês, o v. acórdão recorrido entendeu que não restou comprovado nos autos “[...] as informações e condições necessárias para se apurar o direito creditório pleiteado, na proporção de 1/48 (um quarenta e oito avos), em relação às notas fiscais relativas aos bens objeto de glosa que deveriam ter sido contabilizados no ativo imobilizado”.

Assim, considerando que (i) não há controvérsia quanto à materialidade dos bens e serviços objeto da glosa; (ii) o v. acórdão recorrido reconhece a apropriação do direito de créditos sobre bens e serviços utilizados na manutenção do ativo imobilizado, desde que não resultem no aumento superior a um ano na vida útil das máquinas e equipamentos; (iii) que não foi oportunizado à recorrente o direito de apresentar as informações e condições para apuração do direito creditório pleiteado, na proporção de 1/48 (quarenta e oito avos), nos termos do artigo 3º, inciso VI, §1º, inciso III, c/c §14º, da Lei nº 10.833/03, para apreciação do pleito subsidiário; e (iv) a recorrente colacionou novos documentos em sede de Recurso Voluntário, buscando corroborar o seu direito; julgo ser prudente, nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem:

- 1) Intime a recorrente para apresentar: (a) documentação comprobatória de que os bens e serviços glosados não resultaram no aumento superior a um ano na vida útil das máquinas e equipamentos do ativo imobilizado, indicando eventual documentação distinta que entenda necessária; e (b) os documentos e informações que entende pertinente para apuração do direito creditório pleiteado, nos termos do artigo 3º, inciso VI, §1º, inciso III, c/c §14º, para fins de apreciação do pleito subsidiário;

- 2) Analise integralmente a documentação colacionada aos autos, a fim de verificar a existência ou não do direito creditório pleiteado, intimando a recorrente para apresentar eventual documentação distinta que entenda necessária, elaborando, por fim, relatório conclusivo.

### **3 DOS CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS DE CÔFINS SOBRE FRETES DE EXPORTAÇÃO E DESPESAS DE ENERGIA ELÉTRICA**

No que se refere às despesas com fretes de exportação e energia elétrica, a fiscalização não contestou a legitimidade do crédito, efetuando a glosa apenas sobre aqueles créditos apurado extemporaneamente, sem a devida recomposição através de documentos retificadores.

Em seu Recurso Voluntário, menciona o artigo 3, §4º, da Lei nº 10.833/03 e jurisprudência deste e. CARF, para defender que “[...] é possível a apropriação de crédito extemporâneo independentemente de retificação do DACON”.

Entendo que assiste razão à recorrente.

Isto porque o §4º, do artigo 3º, da Lei nº 10.833/03 expressamente autoriza que “[o] crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes”, sendo certo que o exercício de tal direito não pode ser inviabilizado em razão do descumprimento de deveres instrumentais e formais – no caso, a não retificação dos DACONs e das DCTFs.

Em respeito ao comando legal, entende-se que não pode a autoridade fiscal negar o direito ao crédito por decorrência de vícios em deveres instrumentais e formais, quer sejam, DCTF, DACON/atual EFD Contribuições, caso se confira legitimidade aos créditos, mediante documentação contábil e fiscal de que o crédito foi devidamente apurado e se mostra, para tanto, líquido e certo, bem como não foi utilizado em duplicidade, ainda que registrado fora de época.

Não me parece razoável que, após a contribuinte demonstrar a apuração do crédito em período posterior, requerendo o seu aproveitamento extemporâneo, dentro do prazo decadencial, sem que haja dúvida sobre o direito alegado, este lhe seja negado sob a justificativa de não ter sido retificada previamente um dever de caráter declaratório, e não constitutivo.

Não se desconhece que o presente tema ainda é bastante controvertido neste e. Conselho, mas a posição ora adotada encontra respaldo em diversos julgados deste e. CARF, dos quais cito, a título exemplificativo, os seguintes:

CRÉDITO EXTEMPORÂNEO. PREVISÃO LEGAL. POSSIBILIDADE.

A lei assegura o direito de aproveitamento de créditos de períodos anteriores nos meses subsequentes, mas desde que comprovada a sua não utilização anterior, observados os demais requisitos legais.

(Processo nº 11080.720481/2011-16; Acórdão nº 3201-010.950; Relator Conselheiro Hércio Lafeta Reis; sessão de 24/08/2023)

REGIME DE APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVO. APROVEITAMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. DESNECESSIDADE DE RETIFICAÇÃO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. DCTF/DACON/ATUAL EFD CONTRIBUIÇÕES.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei n.º 10.637/2002, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da constituição do crédito das contribuições não cumulativas e demonstrado a inexistência de aproveitamento em outros períodos, o crédito extemporâneo decorrente da não-cumulatividade do PIS e da Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação das obrigações acessórias - DCTF/DACON/atual EFD Contribuições, eis que, a rigor, é um direito legítimo do sujeito passivo utilizar tais créditos em períodos subsequentes.

(Processo nº 13896.721356/2015-80; Acórdão nº 9303-012.977; Redatora Designada Conselheira Tatiana Midori Migiyama; sessão de 15/03/2022)

CRÉDITOS DA CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. RESSARCIMENTO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. PEDIDO DE RESSARCIMENTO.

Na forma do art. 3º, § 4º, da Lei nº 10.833/2003, desde que respeitado o prazo de cinco anos a contar da aquisição do insumo, o crédito apurado não-cumulatividade do PIS e Cofins pode ser aproveitado nos meses seguintes, sem necessidade prévia retificação do Dacon por parte do contribuinte ou da apresentação de PER único para cada trimestre. As Linhas 06/30 e 06/31 do DACON, denominadas respectivamente de “Ajustes Positivos de Créditos” e de “Ajustes Negativos de Créditos”, contemplam a hipótese de o contribuinte lançar ou subtrair outros créditos, além daqueles contemporâneos à declaração. Também a EFD PIS/Cofins, constante do Anexo Único do Ato Declaratório Executivo COFIS nº 34/2010, prevê expressamente a possibilidade de lançar créditos extemporâneos, nos registros 1101/1102 (PIS) e 1501/1502 (Cofins).

(Processo nº 13884.902378/2012-35; Acórdão nº 9303-006.248; Relator Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza; sessão de 25/01/2018)

Diante disto, considerando o entendimento de que os créditos extemporâneos podem ser utilizados, ainda que sem a retificação das obrigações acessórias (DCTF, DACON/atual EFD Contribuições), caso se confira legitimidade aos créditos, mediante documentação contábil e fiscal de que o crédito foi devidamente apurado e se mostra, para tanto, líquido e certo, bem como não foi utilizado em duplicidade, ainda que registrado fora de época, julgo ser prudente,, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF) analise toda a documentação colacionada aos autos, a fim de verificar a existência ou não do direito creditório pleiteado, intimando a recorrente a comprovar que não houve a utilização em duplicidade de tais créditos, durante a data da aquisição do bem ou serviço até a sua utilização.

#### **4 DA INTIMAÇÃO PARA APRESENTAR LAUDO TÉCNICO EMITIDO POR INSTITUIÇÃO RENOMADA E CAPACITADA**

Mantendo coerência com o entendimento externado por esta C. Turma, em processos similares da recorrente, nas Resoluções nº 3102-000.435, 3102-000.436, 3102-000.437 e 3102-000.438, e em observância ao princípio da celeridade processual, voto por baixar o presente processo em diligência, para que a unidade de origem (DRF) intime a recorrente para apresentar laudo técnico emitido por instituição renomada e capacitada para a elaboração desse tipo de laudo, com discriminação individualizada de cada item cujos créditos permaneceram glosados após a decisão de primeira instância e informando, para cada um deles, a sua vida útil e se as partes e peças utilizadas resultam num aumento de vida útil do bem na qual foram aplicadas superior a um ano, para o caso de bens, e se o reparo, conservação ou substituição de peças resultam num aumento de vida útil do bem superior a um ano, para o caso de serviços.

Frise-se que o entendimento exarado na presente resolução não implica julgamento antecipado do mérito, especialmente, por se tratar dos fundamentos exarados pelo relator para fundamentar o cabimento da resolução, de modo que o julgamento do recurso deve aguardar o retorno da diligência nos termos propostos.

#### **5 SÍNTESE DA RESOLUÇÃO**

Diante de todo o exposto, julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF):

- 1) no que se refere ao item 1, analise integralmente os créditos apropriados pela recorrente, no período fiscalizado, com base no conceito de insumo fixado pelo Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.221.170, em sede de Recurso Repetitivo, considerando toda documentação colacionada aos autos, intimando a recorrente para apresentar eventual documentação distinta que entenda necessária;
- 2) no que se refere ao item 2, intime a recorrente para apresentar: (a) documentação comprobatória de que os bens e serviços glosados não resultaram no aumento superior a um ano na vida útil das máquinas e equipamentos do ativo imobilizado, indicando eventual documentação distinta que entenda necessária; e (b) os documentos e informações que entende pertinente para apuração do direito creditório pleiteado, nos termos do artigo 3º, inciso VI, §1º, inciso III, c/c §14º, da Lei nº 10.833/03, para fins de apreciação do pleito subsidiário;
- 3) no que se refere ao item 3, analise toda a documentação colacionada aos autos, a fim de verificar a existência ou não do direito creditório pleiteado, intimando a recorrente a comprovar que não houve a utilização em duplicidade

de tais créditos, durante a data da aquisição do bem ou serviço até a sua utilização;

4) no que se refere ao item 4, intime a recorrente para apresentar laudo técnico emitido por instituição renomada e capacitada para a elaboração desse tipo de laudo, com discriminação individualizada de cada item cujos créditos permaneceram glosados após a decisão de primeira instância e informando, para cada um deles, a sua vida útil e se as partes e peças utilizadas resultam num aumento de vida útil do bem na qual foram aplicadas superior a um ano, para o caso de bens, e se o reparo, conservação ou substituição de peças resultam num aumento de vida útil do bem superior a um ano, para o caso de serviços;

5) por fim, elabore relatório conclusivo relativo a todos os itens, apontando eventuais retificações na base de cálculo dos créditos ou na base das glosas, e suas repercussões no direito creditório pleiteado;

6) encerrada a instrução processual, intime a Recorrente para, caso deseje, manifeste-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

### CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por converter o julgamento em diligência, nos termos do voto.

*Assinado Digitalmente*

**Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**