



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

**Processo n°** 13864.720101/2014-96  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3302-005.537 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 19 de junho de 2018  
**Matéria** PIS/Pasep e COFINS  
**Recorrente** CERVEJARIAS KAISER BRASIL S.A.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 30/06/2009 a 31/12/2009

CRÉDITO. FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA EMPRESA . DESCABIMENTO.

A sistemática de tributação não-cumulativa do PIS e da COFINS, prevista nas Leis n° 10.637/2002 e n° 10.833/2003, não contempla os dispêndios com frete decorrentes da transferência de produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. NECESSIDADE DE PER/DCOMP CORRESPONDENTE AO TRIMESTRE-CALENDÁRIO DE APURAÇÃO DOS CRÉDITOS. DACON. RETIFICAÇÕES. COMPROVAÇÃO.

Os créditos da não-cumulatividade devem ser reconhecidos no período de apuração em que for realizada aquisição do bem ou contratada a prestação do serviço. Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, ou apresentação de outra prova inequívoca da sua não utilização.

CRÉDITOS PRESUMIDOS. SICOBÉ. APURAÇÃO E UTILIZAÇÃO. RELAÇÃO TEMPORAL ENTRE PAGAMENTOS E DEDUÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO.

O aproveitamento, como dedução das contribuições devidas, dos créditos presumidos decorrentes dos gastos de implantação e manutenção de equipamentos no âmbito do SICOBÉ, deve observar a relação temporal entre os custos efetivamente pagos e a dedução dos créditos das contribuições devidas, no período, inclusive quanto aos ressarcimentos devidos à Casa da Moeda do Brasil.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 30/06/2009 a 31/12/2009

**PIS/Pasep . AUTUAÇÃO. IDENTIDADE MATÉRIAS**

Adotam-se ao PIS/Pasep, as mesmas ementas referenciadas à Contribuição da COFINS, pela igualdade de matérias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário e, na parte conhecida, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, vencidos os Conselheiros Diego Weis Jr e Raphael Madeira Abad, que davam provimento parcial para admitir os créditos presumidos de que trata o artigo 58-R da Lei nº 10.833/2003, reconhecidos pela fiscalização no Anexo V do relatório fiscal. O Conselheiro Fenelon Moscoso de Almeida não participou da votação, em razão do voto definitivamente proferido pela Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar na reunião de abril de 2018. O Conselheiro Vinícius Guimarães não participou da votação quanto à negativa de provimento de frete sobre produtos acabados, fretes sem conhecimento de transporte, frete sobre créditos extemporâneos e créditos presumidos de que trata o artigo 58-R da Lei nº 10.833/2003, em razão do voto definitivamente proferido pelo Conselheiro José Fernandes do Nascimento na reunião de abril de 2018. Designado o Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède como redator *ad hoc* para formalização do voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Redator *ad hoc*.

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Walker Araújo, Vinícius Guimarães, José Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Júnior e Raphael Madeira Abad.

**Relatório**

Na condição de redator *ad hoc*, designado para formalizar o voto, passo a transcrever o relatório elaborado na minuta do voto proferido pela Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar na sessão de 17/04/2018.

*"Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto o relatório da r. decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:*

*Trata-se de Autos de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e da contribuição para o Programa de Integração Social-PIS,. fls.459/470, que constituíram o crédito tributário total de R\$ 27.258.584,04, somados o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 30/05/2014.*

*No Relatório Fiscal que acompanha os Autos, a autoridade fiscal expõe nos seguintes termos os fatos que levaram ao lançamento:*

### **2.1) Créditos Calculados sobre Fretes de Transferências entre Estabelecimentos**

*Nos Dacon de junho a dezembro de 2009, a fiscalizada computou no valor informado na linha 07 das fichas 06A e 16A, para efeito de apuração de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, respectivamente, despesas com fretes de transferências entre seus estabelecimentos, conforme detalhado em relação **por** ela apresentada em 15/01/2013 em anexo à resposta ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 27/11/2012.*

...

*Considerando que não há previsão legal na Lei nº 10.637/2002 e na Lei nº 10.833/2003 para a apuração de créditos sobre fretes de transferência entre estabelecimentos, o cálculo e a apropriação de créditos sobre, tais operações, identificadas na relação apresentada pela fiscalizada, foram considerados indevidos.*

...

### **2.2) Créditos Calculados sobre Fretes sem Conhecimento de Transporte de Carga**

*No Dacon de junho de 2009, a fiscalizada incluiu no valor informado na linha 07 das fichas 06A e 16A, para efeito de apuração de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, respectivamente, despesas com fretes relacionados à filial em Jacareí/SP (CNPJ nº 19.900.000/0039-49), conforme demonstrado em planilha eletrônica por ela apresentada em 21/05/2012, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 10/04/2012.*

*Ao final de sucessivas justificativas apresentadas em face do Termo de Reintimação Fiscal lavrado em 15/03/2013, ela informou, em missiva protocolizada neste Sefis em 11/06/2013, que os conhecimentos de transporte rodoviário de cargas (CTRC) relativos a esses fretes haviam sido extraviados.*

*Para demonstrar o extravio dos citados documentos, apresentou em anexo à referida missiva cópia da "Declaração de Extravio de Documento (a que se refere o item 1 do § 2º do artigo 1º da Portaria CATI-7/2006)" e de uma relação dos CTRC extraviados, que apresentou à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (Posto Fiscal em São José dos Campos).*

*Considerando que os CTRC são documentos hábeis a demonstrar a efetiva ocorrência de fretes, bem como a natureza dessas operações e a qualificação de seus fornecedores (se pessoa física ou jurídica, por exemplo), com o extravio desses documentos, a fiscalizada deixou de possuir prova para exercer*

*o direito aos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins calculados sobre essas operações.*

*Desse modo, o cálculo e a apropriação de créditos sobre os CTRC extraviados, relacionados à filial em Jacareí no mês de junho de 2009, foram considerados indevidos.*

...

### **2.3) Créditos Extemporâneos Apropriados Indevidamente**

*No Dacon de julho de 2009, a fiscalizada informou na linha 21 das fichas 06A e 16A, a título de "Outros Créditos a Descontar", da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, créditos nos valores de R\$ 404.928,31 e R\$ 1.781.176,53, respectivamente.*

*Em respostas apresentadas aos termos de intimações fiscais lavrados em 18/10/2013 e 14/01/2014, protocolizadas neste Sefis em 11/11/2013 e 06/02/2014, respectivamente, ela informou que tais valores se referem "ao aproveitamento de créditos extemporâneos" da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, "apropriados a partir da reapuração, dessas contribuições nos períodos de 2005 a 2008".*

*Considerando que, conforme informações prestadas, tais créditos decorreram de operações estranhas ao mês de julho de 2009, a apropriação dos citados valores no Dacon daquele mês foi considerada indevida, pelas razões expostas a seguir.*

*A Lei nº 10.637/2002 e a Lei nº 10.833/2003 determinam, no § 1º de seu art. 3º, o momento em que deve se dar o aproveitamento dos créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. Assim dispõe o § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 (...).*

*De acordo com os citados dispositivos, portanto, os créditos devem ser determinados sobre o valor de operações ocorridas no mês. Mês este que não pode ser outro senão o de ocorrência do fato gerador, haja vista o disposto nos arts. 1º, 2º e caput do art. 3º das referidas leis. Em outros termos, não há previsão legal para a apropriação de créditos em mês estranho ao de ocorrência do fato gerador.*

...

*Portanto, ao constatar que havia deixado de aproveitar créditos "de 2005 a 2008", a fiscalizada deveria ter procedido à retificação dos Dacon respectivos.*

...

### **2.4) Créditos Presumidos do Sicobe Não Comprovados**

*Nos Dacon de agosto, setembro, novembro e dezembro de 2009, a fiscalizada apropriou na linha 21 das fichas 06A e 16A, (...) créditos da contribuição para PIS/Pasep e da Cofins (...).*

*Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 18/10/2013, protocolizada neste Sefis em 11/11/2013, ela esclareceu que tais valores se referem ao "aproveitamento de créditos relativo à aquisição e manutenção de equipamento do SICOBE.*

*Para comprovar a legitimidade dos referidos créditos apresentou em 10/04/2014, em resposta ao item "2" do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 28/02/2014, arquivo magnético com imagens de documentos fiscais referentes aos citados custos, cujos dados foram transcritos para o Anexo IV ao presente relatório, e de comprovantes de pagamentos efetuados.*

*Os documentos fiscais e comprovantes de pagamentos apresentados, porém, comprovaram a legitimidade de apenas parte dos créditos por ela apropriados, como se expõe a seguir.*

*O art. 58-R da Lei nº 10.833/2003, com disciplinamento pela IN/RFB nº 869/2008, estabelece a possibilidade de dedução de crédito presumido relativo ao **ressarcimento do custo de aquisição, instalação e manutenção** de equipamentos de controle de produção (do Sistema de Controle de Produção de Bebidas - Sicobe e do Sistema de Medição de Vazão - SMV), de que trata o inciso XIII do caput do art. 28 da Lei nº 10.865/2004, admitindo a sua utilização somente no desconto do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados no regime de incidência não-cumulativa, nos termos do § 4º do citado artigo.*

...

*Desse modo, o dispositivo legal em tela permite que a pessoa jurídica deduza da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins crédito presumido em relação ao **ressarcimento do custo de aquisição, instalação e manutenção** de equipamentos de controle de produção do Sicobe e do SMV, nas condições estabelecidas nos parágrafos do caput.*

*A IN/RFB nº 869/2008 estabelece em seu art. 12 que a pessoa jurídica poderá deduzir da contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido correspondente à aquisição de equipamentos, partes e peças, bem como aos respectivos custos de instalação e manutenção do Sicobe, efetivamente pagos no mesmo período pelos seus estabelecimentos industriais.*

*Portanto, o crédito presumido pode ser apropriado em cada período de apuração no montante dos valores das aquisições de equipamentos, partes e peças e dos custos de instalação e manutenção do Sicobe efetivamente pagos no mesmo período, respeitadas as demais condições previstas na legislação.*

*Nesse contexto, diante dos documentos fiscais e comprovantes de pagamentos apresentados no arquivo magnético anexado à resposta protocolizada neste Sefis em 10/04/2014, a fiscalizada demonstrou fazer jus, em agosto, setembro, novembro e*

dezembro de 2009, somente aos créditos presumidos calculados no Anexo V ao presente relatório.

Aplicando sobre referidos créditos os fatores de rateio previstos no art. 58-R da Lei nº 10.833/2003, foram obtidos valores inferiores aos apropriados nos respectivos Dacon (...).

Assim, os documentos e comprovantes de pagamentos apresentados não foram hábeis a comprovar a totalidade dos créditos presumidos apropriados pela fiscalizada nos Dacon, pelo que as diferenças calculadas no quadro acima foram consideradas créditos indevidos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

### **3 - DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS NÃO INFORMADOS NOS DACON.**

No curso da fiscalização, foram constatadas divergências entre os valores a pagar da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados pela fiscalizada nos Dacon de junho a dezembro de 2009 e os débitos dessas contribuições informados nas respectivas DCTF.

Por meio do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 29/11/2012, a fiscalizada foi intimada a esclarecer tais divergências, devidamente indicadas em planilha anexada ao citado termo.

Em resposta protocolizada neste Sefis em, 17/12/2012, ela apresentou planilha eletrônica visando "justificar as divergências apontadas". Em tal planilha expôs que os valores informados em DCTF corresponderam, essencialmente, aos valores das contribuições a pagar apuradas nos Dacon deduzidos de créditos presumidos relativos ao Sicobe (IN/RFB nº 869/2008), **não informados nos Dacon.**

...

Os dados acima indicaram que a fiscalizada efetuou, fora dos Dacon, três tipos de deduções nos valores da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar apuradas nesses demonstrativos, com as seguintes denominações:

- 1) "Dedução SICOBEBE - recolhimento Casa da Moeda";
- 2) "Dedução SICOBEBE - investimentos"; e, 3) "Saldo credor período anterior".

A legitimidade dessas deduções será analisada nos próximos subitens.

#### **3.1) Da "Dedução SICOBEBE - recolhimento Casa da Moeda"**

A análise da legitimidade dos créditos presumidos apropriados pela fiscalizada fora dos Dacon sob a denominação "SICOBEBE - recolhimento Casa da Moeda" foi efetuada com base no § 2º do art. 58-T da Lei nº 10.833/2003 e na IN/RFB nº 869/2008, como segue.

*O § 2º do art. 58-T da Lei nº 10.833/2003, estabelece a possibilidade de dedução de crédito presumido correspondente ao **ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil (CMB)***

*pela integração, instalação e manutenção preventiva e corretiva dos equipamentos contadores de produção (...).*

...

*Assim, o dispositivo legal acima transcrito estabelece que a pessoa jurídica pode deduzir da contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido em relação ao ressarcimento efetivamente pago no mesmo período à CMB, pela execução dos procedimentos de integração, instalação e manutenção preventiva e corretiva dos equipamentos contadores de produção (§ 2º do art. 58-T da Lei nº 10.833/2003).*

*O art. 11 da IN/RFB nº 869/2008 determina que referido ressarcimento será realizado por intermédio de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) utilizando o código de receita 0075 - "Ressarcimento Casa da Moeda - Lei nº 11.488/2007", para recolhimento dos valores devidos no período de apuração (...).*

*Nessas condições, tendo em vista a citada legislação, foram considerados créditos presumidos passíveis de dedução da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em cada mês, os valores dos ressarcimentos à CMB registrados no Sistema Sinal com o código de receita 0075 - "Ressarcimento Casa da Moeda - Lei nº 11.488/2007". Tais ressarcimentos estão relacionados no Anexo VI ao presente relatório e consolidados pelo mês do efetivo pagamento no seu Anexo VII.*

*Referidos créditos presumidos (Anexo VII) foram aproveitados de ofício na dedução dos valores devidos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na presente fiscalização, conforme descrito adiante, no item 4 deste relatório.*

### **3.2) Da "Dedução SICOBÉ- investimentos"**

*A análise da regularidade fiscal do crédito presumido apropriado pela fiscalizada fora do Dacon, em julho de 2009, sob a rubrica "Dedução SICOBÉ - investimentos", foi efetuada com base no disposto no art. 58-R da Lei nº 10.833/2003, abordado no item 2.4 do presente relatório.*

*Conforme já mencionado, o aludido dispositivo legal estabelece a possibilidade de a pessoa jurídica deduzir da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins crédito presumido em relação ao ressarcimento **do custo de aquisição, instalação e manutenção** de equipamentos de controle de produção do Sicobe e do Sistema de Medição de Vazão -SMV, nos termos dos parágrafos do caput, e somente para utilização no desconto das contribuições apuradas no regime não-cumulativo.*

*No caso presente, a fiscalizada expôs por meio da planilha apresentada, que deduziu da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em julho de 2009, sob a denominação "Dedução SICOBÉ - investimentos", créditos presumidos nos valores de R\$ 187.468,10 e de R\$ 871.673,70, respectivamente.*

...

*Ocorre que os documentos fiscais e comprovantes de pagamentos apresentados para comprovar a legitimidade desses créditos presumidos em julho de 2009 totalizaram R\$ 313.995,10, conforme apurado no Anexo V ao presente relatório fiscal. (...).*

*Tais valores foram inferiores aos apropriados pela fiscalizada (fora do Dacon), de R\$ 187.468,10 e de R\$ 871.673,70, respectivamente. Nessas condições, foram considerados passíveis de dedução em julho de 2009, com base no citado dispositivo legal, somente os créditos presumidos dispostos no quadro acima e não os valores indicados na planilha apresentada pela fiscalizada.*

*Os créditos presumidos indicados acima, bem como os calculados em junho de 2009 (Anexo V), foram aproveitados de ofício na dedução dos valores devidos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na presente fiscalização, conforme descrito no item 4 deste relatório.*

**3.3) Da Dedução com "Saldo credor período anterior"**  
*Conforme se verifica no Anexo VIII ao presente relatório, o saldo de créditos presumidos não aproveitados de ofício em outubro de 2009 não foi utilizado em meses subsequentes, por falta de previsão legal nos arts. 58-R e 58-T da Lei nº 10.833/2003, que regem a matéria.*

#### **4- DA INSUFICIÊNCIA DOS VALORES DECLARADOS EM DCTF**

*Excluindo-se dos Dacon de junho a dezembro de 2009 os créditos indevidamente apropriados, conforme descrito no item 2 deste relatório, e aproveitando-se de ofício os créditos presumidos calculados no item 3, apuraram-se valores a pagar da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins superiores aos informados nas DCTF desse período, conforme cálculos expostos no Anexo VIII ao presente relatório. Tais insuficiências (nos valores declarados nas DCTF), foram consideradas contribuições devidas e lançadas de ofício.*

*Cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade questionando as razões expostas pela autoridade fiscal, questionamentos esses que serão examinados no voto. Além, argumentou a contribuinte no seguinte sentido:*

*Vale destacar que após realizar todos os ajustes acima mencionados, a Impugnante, a princípio, constatou que nos*

*períodos de julho, agosto e setembro de 2009, o valor efetivamente pago de COFINS foi menor do que o valor apurado, resultando em uma diferença de R\$ 172.224,04 para o período de julho de 2009, uma diferença de R\$ 246.450,04 para o período de agosto de 2009 e uma diferença de R\$ 133.483,39 para o período de setembro de 2009 (...).*

*Entretanto ao realizar uma auditoria interna em suas apurações de PIS e COFINS do período de 2009, a Impugnante verificou também que na época da entrega das DACON e DCTF, cometeu alguns equívocos na apuração destas contribuições.*

*O ajuste destes equívocos gera uma declaração a maior do PIS e da COFINS devido no período autuado. No próximo tópico a Impugnante irá tratar individualmente destes ajustes.*

**IV. DOS DÉBITOS FISCAIS DECLARADOS A MAIOR**  
*Conforme informado acima, os valores originalmente declarados como devidos pela Impugnante no DACON a título de PIS e de COFINS (especialmente no período de junho a dezembro de 2009) foram reconsiderados, pois, em procedimento interno, a Impugnante verificou ter ocorrido, à época da declaração, dois equívocos:*

*incluiu, inadvertidamente, na base de cálculo do PIS e da COFINS do período em tela, valores decorrentes de incentivos fiscais oferecidos pela legislação do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços -ICMS, a título de subvenção governamental para investimentos, que não são tributados pelas Contribuições Sociais em questão; e deixou de apropriar créditos de PIS e de COFINS sobre aquisições realizadas no período de junho a dezembro de 2009, nos termos do artigo 3o das Leis nº 10.637 de 2002 e 10.833 de 2003.*

*Em relação ao item "a" acima, a Impugnante ressalta já ser pacífico na própria RFB que referidas subvenções caracterizam recuperação de custos tributários, resultantes de favores fiscais concedidos pela legislação estadual no âmbito do ICMS, e não configuram ingresso de riqueza nova na entidade beneficiária (...).*

*Assim, os valores correspondentes às subvenções fiscais de ICMS usufruídas pela Impugnante no período de junho a dezembro de 2009 não devem compor a base de cálculo do PIS e da COFINS.*

...

*Já em relação ao item "b" acima (créditos de PIS e de COFINS), a Impugnante esclarece que em procedimento interno, verificou ter deixado de apropriar créditos de PIS e de COFINS sobre aquisições de insumos de produção realizadas no período de junho a dezembro de 2009, conforme lhe é facultado pelo artigo 3o das Leis nº 10.637 de 2002 e 10.833 de 2003.*

*Como se observa de manifestações reiteradas da RFB, atualmente o conceito de insumos de produção para fins de apuração de créditos fiscais de PIS e COFINS são mais amplos que os conceitos rígidos utilizados pela legislação do IPI para garantir o direito ao aproveitamento de créditos sobre matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem. (...).*

*Assim, a Impugnante reprocessou o cálculo dos créditos sobre os quais tem direito no período em tela, encontrando créditos adicionais àqueles identificados à época (doe. 11 - Anexo III, coluna "D"), no valor de R\$ 3.797.679,07 (três milhões, setecentos e noventa e sete mil, seiscentos e setenta e nove reais e sete centavos), abatendo-os do montante dos débitos anteriormente apurados no mesmo período (já considerando o ajuste de subvenções fiscais acima explicado no item "a" supra) e encontrando, assim, novos valores a pagar a título de PIS e COFINS.*

...

*Desta forma, em ambos os casos acima analisado ("a" e "b"), trata-se de mero erro de fato no preenchimento do DACON, o que autoriza a Impugnante a tomar as providências adotadas e permitir a realização dos ajustes necessários ao aproveitamento do seu crédito fiscal, já que feito dentro do período decadencial.*

...

*Como visto acima, o erro de fato no preenchimento das DACON originalmente entregues ao fisco (agora já retificadas pela Impugnante) foi amplamente demonstrado no caso concreto, com base nos documentos e planilhas anexas, tanto em relação: (i) ao equívoco no procedimento de se oferecer à tributação do PIS e da COFINS valores resultantes de subvenções fiscais concedidas pelas legislações estaduais, quanto (ii) pelos créditos fiscais sobre insumos de produção não calculados, à época, pela Impugnante, mas que encontra suporte no art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 e que, assim, devem ser abatidos para fins de recolhimento das Contribuições Sociais em tela.*

*A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento sintetizou, na ementa a seguir transcrita, a decisão proferida.*

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

*Período de apuração: 01/06/2009 a 30/09/2009, 01/11/2009 a 31/12/2009*

*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. Não dá direito a crédito despesas de fretes referentes a transferência de bens entre estabelecimentos do próprio contribuinte.*

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS  
EXTEMPORÂNEOS. GLOSA.

AUSÊNCIA DE APROPRIAÇÃO NA ÉPOCA PRÓPRIA.  
DACON. DCTF.

*É cabível a glosa de créditos extemporâneos, quando, dentro do prazo decadencial de cinco anos, a autuada não retifica as declarações (DACON, DIPJ e DCTF) para demonstrar que efetivamente apurou e não descontou os créditos a que diz fazer jus.*

CRÉDITOS PRESUMIDOS. SICOBÉ. UTILIZAÇÃO.

*O aproveitamento, como dedução das contribuições devidas, dos créditos presumidos decorrentes dos gastos de implantação e manutenção de equipamentos no âmbito do SICOBÉ, deve ser feito no mesmo período em que efetivamente pagos. O mesmo se dá quanto aos ressarcimento devido à Casa da Moeda do Brasil.*

NORMAS PROCESSUAIS. COMPENSAÇÃO COMO MATÉRIA  
DE DEFESA.

*Inadmissível a pretensão da compensação como matéria de defesa pretendendo a extinção do crédito tributário. A compensação e a impugnação a auto de infração são incompatíveis, por obedecerem a ritos procedimentais administrativos próprios e independentes.*

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

*Período de apuração: 01/06/2009 a 30/09/2009, 01/11/2009 a 31/12/2009*

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. Não dá direito a crédito despesas de fretes referentes a transferência de bens entre estabelecimentos do próprio contribuinte.*

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS  
EXTEMPORÂNEOS. GLOSA. AUSÊNCIA DE APROPRIAÇÃO  
NA ÉPOCA PRÓPRIA. DACON. DCTF.

*É cabível a glosa de créditos extemporâneos, quando, dentro do prazo decadencial de cinco anos, a autuada não retifica as*

*declarações (DACON, DIPJ e DCTF) para demonstrar que efetivamente apurou e não descontou os créditos a que diz fazer jus.*

#### **CRÉDITOS PRESUMIDOS. SICOBE. UTILIZAÇÃO.**

*O aproveitamento, como dedução das contribuições devidas, dos créditos presumidos decorrentes dos gastos de implantação e manutenção de equipamentos no âmbito do SICOBE, deve ser feito no mesmo período em que efetivamente pagos. O mesmo se dá quanto aos ressarcimento devido à Casa da Moeda do Brasil.*

#### **NORMAS PROCESSUAIS. COMPENSAÇÃO COMO MATÉRIA DE DEFESA.**

*Inadmissível a pretensão da compensação como matéria de defesa pretendendo a extinção do crédito tributário. A compensação e a impugnação a auto de infração são incompatíveis, por obedecerem a ritos procedimentais administrativos próprios e independentes.*

#### **Impugnação Improcedente**

#### **Crédito Tributário Mantido**

*Assim, inconformada com a decisão de primeira instância, a empresa após ciência em 19/02/2015, conforme Ciência Eletrônica por Decurso de Prazo -Comunicado, fl.3.371, apresenta em 20/03/2015, através da Solicitação de Juntada de fl. 3.373, Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, fls. 3.374/3.428, no qual repisa os argumentos já aduzidos em sede impugnatória."*

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, Redator *ad hoc*.

Na condição de redator *ad hoc*, designado para formalizar o voto, passo a transcrever o voto proferido pela Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar na sessão de 17/04/2018.

### ***"Dos requisitos de admissibilidade***

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

Inexistindo preliminares a serem apreciadas, passasse ao exame de mérito da contenda.

## **MÉRITO**

Em resumo a ação fiscal teve por objetivo verificar a regularidade na apuração e no recolhimento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins de junho a dezembro de 2009, cujas verificações fiscais efetuadas tomaram por base informações contidas nos sistemas internos da RFB, nos Demonstrativos de Apuração de Contribuições Sociais (Dacon), na Escrituração Contábil Digital (ECD) de 2009 da fiscalizada (acessada por meio do Sistema Público de Escrituração Digital - Sped), nas Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), bem como em informações, documentos e arquivos magnéticos, apresentados pela referida empresa no curso da ação fiscal.

Ao final constatou a fiscalização irregularidades na apuração dos valores devidos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, cujos itens constatados serão a seguir analisados conforme a ordem disposta no Relatório de fls.418/430.

## 2- DOS CRÉDITOS INDEVIDOS NOS DACON

### 2.1) Créditos Calculados sobre Fretes de Transferências entre Estabelecimentos

#### Esclarece o TVF:

*Considerando que não há previsão legal na Lei nº 10.637/2002 e na Lei nº 10.833/2003 para a apuração de créditos sobre fretes de transferência entre estabelecimentos, o cálculo e a apropriação de créditos sobre, tais operações, identificadas na relação apresentada pela fiscalizada, foram considerados indevidos.*

*No Anexo II ao presente relatório estão dispostos os valores totais desses fretes em cada mês (apurados no Anexo I), bem como os respectivos" créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins indevidamente calculados sobre essas operações. .(grifei).*

Após tecer considerações interpretativas sobre o conceito de insumo previsto nas Leis nºs 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, assim destaca em sua peça de defesa:

**Na hipótese, verifica-se que a Recorrente possui diferentes linhas de produção em seus estabelecimentos industriais e, de forma a dar vazão à sua produção e suprir seus clientes, precisa transportar produtos acabados entre suas unidades para garantir o rápido e necessário atendimento dos pedidos da clientela, caso contrário pedidos de fornecimento acabariam sendo supridos pela concorrência, levando ao acúmulo da produção.**

**Neste sentido, tendo em vista que os serviços de frete contratados são essenciais para a produção e venda dos produtos da Recorrente, e como estes serviços são contratados de outras pessoas jurídicas contribuintes do PIS e da COFINS, os valores pagos aos prestadores de serviços acabarão por compor suas receitas e, portanto, estarão sujeitas ao PIS e à COFINS.** (grifos do original).

Em face glosa acima destacada e das considerações trazidas na peça recursal que remetem ao conceito de insumo, faz-se mister verificar o marco normativo sobre a matéria conforme a seguir transcrito:

**Lei nº 10.637/2002:**

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: Produção de efeito (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)*

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

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

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

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

*III - (VETADO)*

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

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

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

*VII - edificações e benfeitorias em imóveis de terceiros, quando o custo, inclusive de mão-de-obra, tenha sido suportado pela locatária;*

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

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

*X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa*

*jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)*

*XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*

**Lei nº 10.833/2003:**

*Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: (Produção de efeito) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010) (Regulamento)*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*X - vale-transporte, vale-refeição ou vale-alimentação, fardamento ou uniforme fornecidos aos empregados por pessoa jurídica que explore as atividades de prestação de serviços de limpeza, conservação e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.898, de 2009)*

*XI - bens incorporados ao ativo intangível, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços. (Incluído pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*

Assim, conforme dispõem os artigos 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, poderá a pessoa jurídica submetida ao regime da não-cumulatividade **descontar créditos calculados em relação aos bens e serviços, utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda**, inclusive combustíveis e lubrificantes, observando que até a entrada em vigor da Lei nº 10.685/2004, em 01/05/2004, esse direito ao crédito somente alcançava os bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no país.

A matéria em tela é por demais debatida nesta colenda turma de julgamento, e para evitar longas digressões sobre o conceito de insumo, indicar-se-á os precedentes que retratam de forma minudente o conceito então adotado, pontuando-se que a exegese que se extrai das prescrições dos artigos 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003 quanto à possibilidade de crédito (...em relação a bens e serviços, **utilizados como insumo na prestação de serviços** e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda) corresponde à terceira posição interpretativa, ou seja, nem tão restritiva como o conceito utilizado pela legislação do IPI, nem tão ampla como o conceito utilizado pela legislação do Imposto de Renda, correspondendo portanto à identificação dos seguintes critérios, na análise do caso concreto: a) bens e serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação e na prestação de serviços, ou seja, bens ou serviços **que tenham relação de pertinência com a produção, fabricação ou prestação de serviço**, ainda que não tenham contato direto; b) bens ou serviços que não **tenham seu aproveitamento vedado pela lei**.

- **Precedentes da 2º TO/3ª Câmara/3º Seju:**

**Acórdão nº 3302-003.096, de 15/03/2016:**

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

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

*Ementa: **INSUMOS. DEFINIÇÃO. CONTRIBUIÇÕES NÃO-CUMULATIVAS.***

*A expressão "bens e serviços, utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda" deve ser interpretada como bens e serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação e na prestação de serviços, no sentido de que sejam bens ou serviços inerentes à produção ou fabricação ou à prestação de serviços, independentemente do contato direto com o produto em fabricação, a exemplo dos combustíveis e lubrificantes.(grifei).*

*CRÉDITOS DE INSUMOS. CONTRIBUIÇÕES NÃO-CUMULATIVAS. EMBALAGEM DE TRANSPORTE.*

*No âmbito do regime não cumulativo, independentemente de serem de apresentação ou de transporte, os materiais de embalagens utilizados no processo produtivo, com a finalidade de deixar o produto em condições de ser estocado e comercializado, são considerados insumos de produção e, nessa condição, geram créditos básicos da referida contribuição.*

*CRÉDITOS DE INSUMOS. CONTRIBUIÇÕES NÃO-CUMULATIVAS.*

*SERVIÇOS E PEÇAS DE MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS UTILIZADOS NO PROCESSO PRODUTIVO.*

*Os serviços e bens utilizados na manutenção de máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos.*

*CRÉDITOS DE FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS. PÓS FASE DE PRODUÇÃO.*

*As despesas com fretes entre estabelecimentos do mesmo contribuinte de produtos acabados, posteriores à fase de produção, não geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos.(grifei).*

*CRÉDITOS DE FRETES ENTRE ESTABELECIMENTOS DE INSUMOS.*

*Os custos com fretes entre estabelecimentos do mesmo contribuinte para o transporte de insumos a serem utilizados no processo produtivo geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não-cumulativos.*

*Recurso Voluntário Provido em Parte.*

*Direito Creditório Reconhecido em Parte.*

**Acórdão nº 3302003.212, de 16/05/2016:**

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP*

*Período de apuração: 01/11/2007 a 30/11/2007*

*PRODUTO SEM DIREITO A CRÉDITO. GASTOS COM FRETE. CUSTO DE AQUISIÇÃO. DIREITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO.IMPOSSIBILIDADE.*

*Se para o produto transportado (mercadorias adquiridas de pessoas físicas, mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação etc) é vedado o direito de dedução do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep, pelo mesmo motivo, tal vedação também se estende aos gastos como frete relativos à operação de transporte dos referidos produtos, que a eles se agregam como custo de produção.*

*REGIME NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM FRETE INTERNO NO TRANSPORTE DE PRODUTO IMPORTADO DIREITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.*

*Os gastos com frete interno relativos ao transporte de bens destinados à revenda ou utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, ainda que pagos a pessoa jurídica domiciliada no País, não geram direito a crédito da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep, pois sobre tais gastos não há pagamento da CofinsImportação e da Contribuição para o PIS/PasepImportação, por não integrarem a base de cálculo destas contribuições (valor aduaneiro, segundo art. 7º, I, da Lei 10.865/2004), nem se enquadrarem nas demais hipóteses de dedução de crédito previstas nos incisos III a XI do art. 3º da Lei 10.833/2003.*

*TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO CONTRIBUINTE E REMESSA PARA ARMAZÉM GERAL. GASTOS COM FRETE. DIREITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.*

*No âmbito do regime não cumulativo, por falta de previsão legal, não é admitido o direito de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os gastos com frete relativos à operação de transporte entre estabelecimentos do contribuinte ou nas remessas para armazéns gerais.(grifei).*

*TRANSPORTE DE INSUMOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO CONTRIBUINTE. GASTOS COM FRETE. CUSTO DE PRODUÇÃO.DIREITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.*

*Na sistemática de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep, os gastos com frete relativo à operação de transporte de insumos, incluindo os produtos inacabados, entre estabelecimentos do próprio contribuinte propicia o direito ao crédito da contribuição como custo de produção dos produtos destinados à venda.*

*DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA VENDIDA. GASTO COM FRETE.CUSTO DE AQUISIÇÃO. DEDUÇÃO DE CRÉDITO. POSSIBILIDADE.*

*No âmbito do regime não cumulativo, por compor o custo do bem devolvido, é passível de apropriação os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep calculados sobre os gastos com frete pagos na operação de devolução de produto/mercadoria vendido, cuja receita tenha integrado faturamento do mês ou de mês anterior e submetido à prévia tributação segundo o regime não cumulativo.*

**GASTOS COM FRETE. FALTA DE COMPROVAÇÃO. GLOSA DOS CRÉDITOS APROPRIADOS. CABIMENTO.**

*No âmbito do regime não cumulativo, ainda que haja previsão legal da dedução, a glosa dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep deve ser integralmente mantida se o contribuinte não comprova a realização do pagamento dos gastos com frete à pessoa jurídica domiciliada no País com documento hábil e idôneo.*

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

*Período de apuração: 01/11/2007 a 30/11/2007*

**DESPACHO DECISÓRIO. MOTIVAÇÃO ADEQUADA E SUFICIENTE. INEXISTÊNCIA DE CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DECLARAÇÃO DE NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.**

*No âmbito do processo administrativo fiscal, não configura cerceamento do direito de defesa a decisão que apresenta fundamentação adequada e suficiente para o indeferimento do pleito de restituição formulado pela contribuinte, que foi devidamente cientificada e exerceu em toda sua plenitude o seu direito de defesa nos prazos e na forma na legislação de regência.*

**DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU. INOCORRÊNCIA CERCEAMENTO DIREITO DEFESA. DECLARAÇÃO DE NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.**

*Não é passível de nulidade, por cerceamento ao direito de defesa, a decisão de primeiro grau em que houve pronunciamento claro e suficiente sobre todas as razões de defesa suscitadas na peça impugnatória e cujas conclusões foram apresentadas de forma congruente e devidamente fundamentada.*

**PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. NÃO DEMONSTRADA A IMPRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO. POSSIBILIDADE.**

*Se nos autos há todos os elementos probatórios necessários e suficientes à formação da convicção do julgador quanto às questões de fato objeto da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência e perícia formulado.*

**Recurso Voluntário Provido em Parte.**

Estabelecidas as premissas interpretativas, prossegue-se na análise do caso concreto, sendo importante frisar que consta no Estatuto Social da referida empresa, art.2º, fl.545, que faz parte do seu objeto social, a indústria, o comércio, a revenda, a importação e a exportação de produtos alimentícios e bebidas em geral, matérias-primas, produtos intermediários e material de embalagem.

Assim, abrigada na hermenêutica que se extrai dos dispositivos acima citados, com escopo nos fundamentos apresentados no início da parte meritória com vistas à interpretação que balizaria a análise das glosas, entendo que o contribuinte ao descrever que os dispêndios com os fretes advém da necessidade de **transportar produtos acabados entre suas unidades para garantir o rápido e necessário atendimento dos pedidos da clientela** ", demonstrou ao juízo de interpretação que se extrai das prescrições do artigo 3º da Lei nº 10.833, de 2003, quanto à impossibilidade do referido crédito, visto que embora sejam dispêndios necessários à atividade da empresa, não se enquadram nas disposições normativas acima destacadas quanto ao conceito de insumo já que não tem pertinência direta com o processo produtivo, sendo incabível o direito ao crédito, por falta de previsão legal.

Em reforço argumentativo, reproduzo excertos da minudente e escorreita análise no voto, proferido no Acórdão nº 3302003.212, de 16/05/2016, pelo i; Conselheiro José Fernandes sobre a matéria em análise:

*De acordo com os referidos preceitos legais, infere-se que a parcela do valor do frete, relativo ao transporte de bens a serem utilizados como insumos de produção ou fabricação de bens destinados à venda, integra o custo de aquisição dos referidos bens e somente nesta condição compõe a base cálculo dos créditos das mencionadas contribuições, enquanto que o valor do frete referente ao transporte dos bens em produção ou fabricação entre estabelecimentos fabris integra o custo produção na condição de serviços aplicados ou consumidos na produção ou fabricação de bens destinados à venda. Com a ressalva de que, pela razões anteriormente aduzidas, há direito de direito de apropriação de crédito sobre o valor do frete no transporte de bens utilizados como insumos, somente se o valor de aquisição destes bens gerar direito a apropriação de créditos das referidas contribuições.*

*No âmbito da atividade de produção ou fabricação, os insumos representam os meios materiais e imateriais (bens e serviços) utilizados em todas as etapas do ciclo de produção ou fabricação, que se inicia com o ingresso dos bens de produção (matérias-primas ou produtos intermediários) e termina com a conclusão do produto a ser comercializado. Se a pessoa jurídica tem algumas operações do processo produtivo realizadas em unidades produtoras ou industriais situadas em diferentes localidades, certamente, durante o ciclo de produção ou fabricação haverá necessidade de transferência dos produtos em produção ou fabricação para os outros estabelecimentos produtores ou fabris, que demandará a prestação de serviços de transporte.*

*Assim, em relação à atividade industrial ou de produção, a apropriação dos créditos calculados sobre o valor do frete, normalmente, dar-se-á de duas formas diferentes, a saber: a) sob forma de custo de aquisição, integrado ao custo de aquisição do bem de produção (matérias-primas, produtos intermediários ou material de embalagem); e b) sob a forma de custo de produção, correspondente ao valor do frete referente ao serviço do transporte dos produtos em fabricação nas operações de transferências entre estabelecimentos industriais. (grifei).*

*Com o fim do ciclo de produção ou industrialização, há permissão de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o valor do frete no transporte dos produtos acabados na operação de venda, desde que o ônus seja suportado pelo vendedor, conforme expressamente previsto no art. 3º, IX, e § 1º, II, da Lei 10.833/2003, que seguem reproduzidos:*

*(...)*

*Em suma, chega-se a conclusão que o direito de dedução dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, calculados sobre valor dos gastos com frete, são assegurados somente para os serviços de transporte:*

*a) de bens para revenda, cujo valor de aquisição propicia direito a créditos, caso em que o valor do frete integra base de cálculo dos créditos sob forma de custo de aquisição dos bens transportados (art. 3º, I, da Lei 10;637/2002, c/c art. 289 do RIR/1999);*

*b) de bens utilizados como insumos na prestação de serviços e produção ou fabricação de bens destinados à venda, cujo valor de aquisição propicia direito a créditos, caso em que o valor do frete integra base de cálculo dos créditos como custo de aquisição dos insumos transportados (art. 3º, II, da Lei 10;637/2002, c/c art. 290 do RIR/1999);*

*c) de produtos em produção ou fabricação entre unidades fabris do próprio contribuinte ou não, caso em que o valor do frete integra a base de cálculo do crédito da contribuição como serviço de transporte utilizado como insumo na produção ou fabricação de bens destinados à venda (art. 3º, II, da Lei 10;637/2002); e d) de bens ou produtos acabados, com ônus suportado do vendedor, caso em que o valor do frete integra a base de cálculo do crédito da contribuição como despesa de venda (art. 3º, IX, da Lei 10.637/2002).*

*Enfim, cabe esclarecer que, por falta de previsão legal, o valor do frete no transporte dos produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (entre matriz e filiais, ou entre filiais, por exemplo), não geram direito a apropriação de crédito das referidas contribuições, porque tais operações de transferências (i) não se enquadra como serviço de transporte utilizado como insumo de produção ou fabricação de bens destinados à venda, uma vez que foram realizadas após*

*o término do ciclo de produção ou fabricação do bem transportado, e (ii) nem como operação de venda, mas mera operação de movimentação dos produtos acabados entre estabelecimentos, com intuito de facilitar a futura comercialização e a logística de entrega dos bens aos futuros compradores. O mesmo entendimento, também se aplica às transferência dos produtos acabados para depósitos fechados ou armazéns gerais.(grifei).*

Pelo exposto, mantém-se a glosa efetuada.

## **2.2) Créditos Calculados sobre Fretes sem Conhecimento de Transporte de Carga**

Inicialmente cabe ressaltar que há duas questões envolvidas na análise do referido frete, uma de natureza probatória e outra de ordem legal, dada à natureza do crédito, tanto que as razões recursais são as mesmas para os subitens 2.1 e 2.2, esta acrescida porém da questão probatória.

Esclarece o RF:

*No Dacon de junho de 2009, a fiscalizada incluiu no valor informado na linha 07 das fichas 06A e 16A, para efeito de apuração de créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, respectivamente, despesas com fretes relacionados à filial em Jacareí/SP (CNPJ nº 19.900.000/003949), (...).*

*Ao final de sucessivas justificativas apresentadas em face do Termo de Reintimação Fiscal lavrado em 15/03/2013, ela informou, em missiva protocolizada neste Sefis em 11/06/2013, que os conhecimentos de transporte rodoviário de cargas (CTRC) relativos a esses fretes haviam sido extraviados.*

*• Para demonstrar o extravio dos citados documentos, apresentou em anexo à referida missiva cópia da "Declaração de Extravio de Documento (a que se refere o item 1 do-§ 2º do artigo 1º da Portaria CAT17/2006)" e de uma relação dos CTRC extraviados, que apresentou à Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo (Posto Fiscal em São José dos Campos).*

Destaca a Recorrente:

*Assim, se os custos com frete de produtos acabados não forem considerados insumos, haveria incidência em cascata do PIS e da COFINS, pois não se admitiria o crédito fiscal sobre dispêndio, também sujeito às contribuições, e que será repassado ao preço do produto.*

(...)

*Portanto, constatado que os dispêndios de fretes relativos à transferência entre estabelecimentos da Recorrente são parte integrante indispensável do processo produtivo e são necessários para gerar as receitas da Recorrente, estes se enquadram no conceito de insumos acima apresentado, estando*

*em perfeita consonância com as recentes decisões judiciais e administrativas a respeito.*

*E uma vez demonstrado que o frete relativo à transferência de mercadorias entre estabelecimento da Recorrente dão direito a crédito, não pode a Fiscalização desconsiderar as transferências ocorridas para a unidade de Jacareí da Recorrente. Isto porque, embora os Conhecimentos de Transporte Rodoviários de Carga - CRTC tenham sido extraviados, a Recorrente apresentou perante a Fiscalização a "Declaração de Extravio de Documentos", bem como, uma relação contendo todos os CRTC extraviados (doe. 03).*

Conforme afirma a própria recorrente que são fretes referentes ao transporte de produtos acabados, torna-se despicienda a análise da prova apresentada, visto que ainda que corretamente provado, a análise precedente já demonstrou inexistir base legal que autorize o creditamento de fretes de tal natureza.

Por oportuno, transcrevo excertos da decisão de piso acerca da matéria:

*Num primeiro momento, a falta da apresentação da documentação é patente e indisputada, restando à contribuinte a tentativa de demonstrar por meio de comunicação à Fazenda Estadual o extravio dos Conhecimentos de Carga.*

*Além de a comunicação ser um substituto inadequado aos documentos representativos das operações que teriam gerado os créditos, a própria contribuinte leva a discussão para o campo da natureza dos fretes ao dizer que se trata de frete sobre as transferências para sua unidade em Jacareí.*

*Ora, em sendo assim, ainda que provadas as operações, tratar-se-ia de despesas cuja natureza veta a apuração de créditos, como visto no item anterior.(grifei).*

*Portanto, correta a glosa imposta.*

### **2.3) Créditos Extemporâneos Apropriados Indevidamente**

Conforme relatado, no Dacon de julho de 2009, a fiscalizada informou na linha 21 das fichas 06A e 16A, a título de "Outros Créditos a Descontar", da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, "apropriados a partir da reapuração, dessas contribuições nos períodos de 2005a 2008".

Em sua peça recursal, a recorrente tem três linhas argumentativas:

- 1- que seu procedimento está condizente com a legislação;
- 2- que conforme documentos apresentados na impugnação, *as aquisições em apreço estão descritas e individualizadas nas planilhas apresentadas junto com a impugnação (doc. 05), sendo inequívoco o direito ao aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS.;*
- 3- que formulou consulta à RFB quanto ao seu direito de crédito.

*Visando sanar esta dúvida, a Recorrente apresentou consulta perante a Receita Federal do Brasil - RFB, sendo que após análise foi emitida pela Superintendência Regional da RFB da 8ª Região Fiscal uma Solução de Consulta nº 19679.013844/2005-99 (doe. 04 da impugnação) específica à Recorrente, autorizando o aproveitamento de tais créditos fiscais, nos termos da seguinte ementa:*

Quanto aos créditos extemporâneos aproveitados pelo contribuinte sem contudo retificar o DACTON e DCTF no período em que foram gerados, não assiste razão à recorrente conforme a seguir se fundamenta na legislação de regência .

Observe-se que da leitura da norma de regência, Lei nº 10.833, de 2003, <sup>1</sup>art. 3º , § 1º, incisos I, II, III e IV, infere-se que o legislador elegeu o regime de competência para apropriação de créditos da não-cumulatividade das contribuições, haja vista que está expresso no caput do art. 3º que os créditos serão determinados pela aplicação das alíquotas sobre o valor das operações **ocorridas no mês** [bens **adquiridos no mês**, **despesas e encargos incorridos no mês** e bens **devolvidos no mês**).

Depreende-se ainda que a norma contida no § 4º do citado art. 3º não usa o termo não apropriados e, sim, **não aproveitados**, deduzindo-se que **se tratam de créditos apurados e apropriados no mês da ocorrência das operações** das quais tem origem e que **não puderam ser aproveitados** no mesmo mês.

Embora a legislação infralegal expressamente condicione a utilização dos créditos extemporâneos à alteração das informações prestadas em DACTON, mediante apresentação de demonstrativo retificador, o que engloba a apuração de créditos extemporâneos, esse condicionante não se trata de um mero formalismo, tampouco de uma interpretação desarrazoada da legislação de regência, mas visa exatamente preservar a norma material estampada no <sup>2</sup>artigo 3º, §§ 1º e 4º, da Lei nº 10.833, de 2003 c/c o <sup>3</sup>artigo 16 da Lei nº

<sup>1</sup> Lei nº 10.833, de 2003 Art. 3º (...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: ( Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008 )

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput , adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput , incorridos no mês;

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

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput , devolvidos no mês.

(...)

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

<sup>2</sup> Lei nº 10.833, de 2003

Art. 3º (...)

§ 1º Observado o disposto no § 15 deste artigo, o crédito será determinado mediante a aplicação da alíquota prevista no caput do art. 2º desta Lei sobre o valor: ( Redação dada pela Lei nº 11.727, de 23 de junho de 2008 )

I - dos itens mencionados nos incisos I e II do caput , adquiridos no mês;

II - dos itens mencionados nos incisos III a V e IX do caput , incorridos no mês;

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

IV - dos bens mencionados no inciso VIII do caput , devolvidos no mês.

(...)

§ 4º O crédito não aproveitado em determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes.

11.116, de 2005, haja vista que o sistema de apuração de créditos no regime não-cumulativo, disciplinado nas normas legais de regência impõe que estes sejam determinados pela aplicação das alíquotas **sobre o valor das operações ocorridas no respectivo mês**, sendo portanto este o escopo legal, pois dada a repercussão em outros tributos federais, faz-se premente a perfeita identificação quanto à utilização dos créditos para dedução das contribuições devidas, compensação de débitos próprios ou o ressarcimento em espécie.

Há portanto um fio condutor de logicidade, visando atender ao Princípio da Competência, que estabelece que as Receitas e Despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que foram geradas.

Assim, sem razão a recorrente, visto que o aproveitamento extemporâneo de créditos, ainda que admitido, se limita às hipóteses, prazos e aos procedimentos previstos pela legislação tributária, não podendo ser efetuada pelo sujeito passivo sem observância das formalidades existentes. Deve ser efetuada mediante apresentação de demonstrativo retificador (DACON E DCTF) no período em que foram gerados.

Nesse sentido já decidiu essa colenda turma de julgamento:

**Acórdão nº 3302003.155, de 27/04/2016:**

*CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO. DACON.  
RETIFICAÇÕES.COMPROVAÇÃO.*

*Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, ou apresentação de outra prova inequívoca da sua não utilização.*

**Acórdão nº 3302-003.189, de 17/05/2016:**

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

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

*REGIME DE APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVO.CRÉDITOS  
EXTEMPORÂNEOS. DACON. RETIFICAÇÃO.  
OBRIGATORIEDADE.*

*O aproveitamento de créditos extemporâneo no Sistema Não  
Cumulativo de apuração das Contribuições requer que sejam  
observadas as normas editadas pela Secretaria da Receita*

---

<sup>3</sup> Art. 16. O saldo credor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurado na forma do art. 3 das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e do art. 15 da Lei no 10.865, de 30 de abril de 2004, acumulado ao final de cada trimestre do ano-calendário em virtude do disposto no art. 17 da Lei no 11.033, de 21 de dezembro de 2004, poderá ser objeto de:

I - compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, observada a legislação específica aplicável à matéria; ou II - pedido de ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

Parágrafo único. Relativamente ao saldo credor acumulado a partir de 9 de agosto de 2004 até o último trimestre-calendário anterior ao de publicação desta Lei, a compensação ou pedido de ressarcimento poderá ser efetuado a partir da promulgação desta Lei.

*Federal, que 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.*

Há também outros precedentes neste E. Conselho:

**Acórdão nº 3403-002.717, de 29/01/2014:**

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Ano-calendário:2007, 2008*

*CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS.RETIFICAÇÕES. COMPROVAÇÃO.*

*Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, ou apresentação de outra prova inequívoca da não utilização.*

**Acórdão nº 3402-003.148, de 20/07/2016:**

*CRÉDITOS. REGIME DE RECONHECIMENTO. CREDITAMENTO EXTEMPORÂNEO. DACON. RETIFICAÇÕES. COMPROVAÇÃO.*

*Os créditos da não-cumulatividade devem ser reconhecidos no período de apuração em que for realizada aquisição do bem ou contratada a prestação do serviço. Para utilização de créditos extemporâneos, é necessário que reste configurada a não utilização em períodos anteriores, mediante retificação das declarações correspondentes, ou apresentação de outra prova inequívoca da sua não utilização.*

Por oportuno, reproduzem-se a seguir excertos da decisão de piso, objeto de questionamento pela defesa, quanto à matéria em análise.

Excertos da decisão de piso

*Embora não se esteja aqui a tratar de procedimento de compensação ou ressarcimento, tal fato não afasta a necessidade de que a apuração se faça dentro do período em que as despesas se verificaram, como forma de controle da legalidade de tal procedimento nos marcos da legislação então vigente.*

*Essa característica do mecanismo de apuração não-cumulativa é importante, no caso, na medida em que a retificação das declarações é a forma por excelência para evidenciar o momento da apuração do crédito e o controle de sua utilização ao longo do tempo. De fato, o surgimento de um direito creditório extemporâneo somente no momento de sua utilização, sem que esteja demonstrados anteriormente seu surgimento, sua natureza e seu montante, trunca sua verificação ao ponto de inviabilizá-la e, inviabilizada, cabe à Administração negar-lhe validade.(sic) (grifei).*

*Dai que a necessidade de retificação das declarações contemporâneas à apuração é tanto uma medida de garantia para a Administração quanto um respaldo para os contribuintes de boa fé. Efetivamente, ainda que não exista dispositivo expresso exigindo a retificação dos demonstrativos de forma a contemplar créditos apurados extemporaneamente, essa medida se faz necessária como forma de comprovação e controle desses créditos.*

*Ainda nesse sentido, a regra de que os créditos apurados e não utilizados em um período poderão ser descontados em períodos posteriores não se presta a autorizar o descasamento entre a realização das despesas e a apuração/registro dos créditos respectivos. É possível a utilização extemporânea, não a apuração. Esta há de ser materializada ao mesmo tempo em que as despesas que estão na sua raiz. (grifei).*

Verifica-se que à luz da legislação a recorrente não preencheu os requisitos necessários à utilização extemporânea de tais créditos, já que não retificou as declarações respectivas, tampouco demonstrou de forma inequívoca a não utilização, haja vista que os documentos apresentados (doc. 5), fls.642/722, não atendem a esse fim, uma vez que são tabelas e planilhas relacionando valores e datas, sem contudo demonstrar efetivamente a não utilização dos alegados créditos extemporâneos, apropriados a partir da reapuração, das citadas contribuições nos períodos de 2005 a 2008, como esclarece a fiscalização.

Também não lhe socorre a consulta formulada, fls.630/637, visto que pela ementa abaixo transcrita, a consulta se refere ao direito de descontar créditos referentes a partes e peças de reposição para máquinas empregadas diretamente na produção de bens destinados à venda e não ao direito de utilização extemporâneas dos créditos ora discutidos.

*"SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 45 de 16 de Fevereiro de 2007  
ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social -Cofins EMENTA: COFINS NÃO-CUMULATIVA.  
DIREITO DE CRÉDITO. MANUTENÇÃO DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.*

*Os valores referentes a partes e peças de reposição para máquinas empregadas diretamente na produção de bens destinados à venda, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Cofins, desde que essas partes e peças não estejam incluídas no ativo imobilizado e que sejam respeitados os demais requisitos legais e normativos pertinentes, dentre esses que tais partes e peças sofram alterações (desgaste, dano, perda de propriedades físicas ou químicas) decorrentes de ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Os valores referentes a serviços prestados para manutenção de máquinas empregadas diretamente na produção de bens destinados à venda, podem compor a base de cálculo dos créditos a serem descontados da Cofins, desde que atendidos os demais requisitos normativos e legais pertinentes." -Grifamos*

Ante as considerações acima não há reparos no feito fiscal, tampouco na decisão de piso.

## 2.4) Créditos Presumidos do Sicobe Não Comprovados

O RF assim descreve a situação fática:

*Nos Dacon de agosto, setembro, novembro e dezembro de 2009, a fiscalizada apropriou na linha 21 das fichas 06A e 16A, os seguintes créditos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins:*

(...)

*Em resposta ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 18/10/2013, protocolizada neste Sefis em 11/11/2013, ela esclareceu que tais valores se referem ao "aproveitamento de créditos relativo à aquisição e manutenção de equipamento do SICOBÉ".*

*Para comprovar a legitimidade dos referidos créditos apresentou em 10/04/2014, em resposta ao item "2" do Termo de Intimação Fiscal lavrado em 28/02/2014, arquivo magnético com imagens de documentos fiscais referentes aos citados custos, cujos dados foram transcritos para o Anexo IV ao presente relatório, e de comprovantes de pagamentos efetuados.*

*Os documentos fiscais e comprovantes de pagamentos apresentados, porém, comprovaram a legitimidade de apenas parte dos créditos por ela apropriados, como se expõe a seguir.*

(...)

OBS: o anexo IV, encontra-se à fls.451/452.

Destaca a fiscalização que o art. 58-R da Lei nº 10.833/2003, com disciplinamento pela IN/RFB nº 869/2008, estabelece a possibilidade de dedução de crédito presumido relativo ao **ressarcimento do custo de aquisição, instalação e manutenção** de equipamentos de controle de produção (do Sistema de Controle de Produção de Bebidas - Sicobe e do Sistema de Medição de Vazão - SMV), de que trata o inciso XIII do caput do art. 28 da Lei nº 10.865/2004, **admitindo a sua utilização somente no desconto do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados no regime de incidência não-cumulativa, nos termos do § 4º do citado artigo.**

Dispõe a legislação de regência:

Art. 58-R da Lei nº 10.833, de 2003:

*"Art. 58-R. As pessoas jurídicas que adquirirem no mercado interno, para incorporação ao seu ativo imobilizado, os equipamentos de que trata o inciso XIII do caput do art. 28 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apuradas em cada período créditos presumidos relativos ao ressarcimento do custo de sua aquisição, nos termos e condições fixados pela Secretaria da Receita Federal, - 'do Brasil, inclusive quanto às especificações técnicas desses equipamentos. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008).*

*§ 1º Os créditos presumidos de que trata o caput deste artigo serão, calculados com base no valor de aquisição do bem e apropriados no mesmo prazo, em, que se der a aquisição ou*

**financiamento, proporcionalmente a cada mês, multiplicando-se, para efeito de rateio entre as contribuições: (Redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)**

*I- pelo fator de 0,177 (cento e setenta e sete milésimos), no caso do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep; e (Redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)*

*II - pelo fator de 0,823 (oitocentos e vinte e três milésimos), no caso do crédito da Cofins. (Redação dada pela Lei nº 11.827; de 2008)*

*§ 2º As disposições deste artigo aplicam-se somente no caso de aquisições de equipamentos novos, efetuadas em cumprimento de determinações legais. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008),*

*§ 3º A revenda dos equipamentos de que trata o **caput** deste artigo faz cessar o direito de apropriação de crédito eventualmente não apropriado, a partir do mês da revenda. (Redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008)*

*§4º Os créditos de que trata este artigo somente poderão ser utilizados no desconto do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **apurados no regime de incidência não-cumulativa**. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)*

*§ 5º As disposições deste artigo aplicam-se às aquisições efetuadas a partir de primeiro de abril de 2006. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)*

*§ 6º Nas aquisições efetuadas anteriormente à publicação desta Lei serão excluídos do custo de aquisição os valores já descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar, na forma do inciso VI do **caput** do art. 3º da Lei n 10.637, de 30 de dezembro de 2002, do inciso VI do **caput** do art. 3º da Lei n 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ou do art. 2º da Lei n 11.051, de 29 de dezembro de 2004. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)*

*§ 7º Os créditos de que trata este artigo: (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)*

*I- serão apropriados no prazo mínimo de 1 (um) ano, contado da data da publicação da Lei n 11.727, de 23 de junho de 2008, na hipótese de aquisições efetuadas anteriormente a essa data; e (Redação dada pela Lei nº 11.827, de 2008) ,*

*II- não poderão ser utilizados concomitantemente com os créditos calculados na forma do inciso VI do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, do inciso VI do **caput** do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ou do art. 2º da Lei n" 11.051, de 29 de dezembro de 2004. (Incluído pela Lei nº 11.727, de 2008)*

*§ 8º As pessoas jurídicas de que trata o **caput** deste artigo poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins **créditos presumidos relativos ao ressarcimento dos custos de***

*instalação e manutenção dos equipamentos de que trata o inciso XIII do caput do art. 28 da Lei n 10.865, de 30 de abril de 2004, por elas adquiridos no mercado interno, para incorporação ao seu ativo imobilizado. (Incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)*

*§ 9º Os créditos presumidos de que trata o § 8º deste artigo serão apropriados no próprio mês em que forem apurados, observados os limites máximos de valores fixados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, multiplicando-se, para efeito de rateio entre as contribuições: (Incluído pela Lei nº 11:827, de 2008)*

*I- pelo fator de 0,177 (cento e setenta e sete milésimos), no caso do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep; e (Incluído pela Lei nº 11.827, de 2008)*

*II- pelo fator de 0,823 (oitocentos e vinte e três milésimos), no caso do crédito da Cofins. (Incluído pela Lei nº 11.827, de 2008) (grifou-se)*

#### **Art. 12 da IN/RFB:**

*Art. 12. As pessoas jurídicas envasadoras das bebidas de que trata o art. 1º **poderão deduzir da Contribuição para o PIS/PASEP ou da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido correspondente ao ressarcimento de que trata o art. 11, efetivamente pago no mesmo período pelos seus estabelecimentos industriais.***

OBS: o anexo V, encontra-se à fls.453/454.

Pugna a Recorrente em sua peça defensiva, cujos excertos a seguir demonstram, em síntese os argumentos centrais da defesa:

*(...), em face da existência de equívoco na análise realizada pela Fiscalização **não foram consideradas algumas Notas Fiscais para a composição do crédito presumido de SICOBÉ, cujos comprovantes de pagamento foram apresentados pela Recorrente quando do cumprimento dos Termos de Intimação recebidos.***

*(...)*

*Como já observado no tópico anterior referente ao registro de créditos extemporâneos de PIS e COFINS, uma vez verificado que a Recorrente tem direito aproveitamento dos créditos fiscais, não existe nenhuma restrição ao aproveitamento posterior dos referidos créditos.*

*(...)*

*Isso porque, no mês em que este crédito deveria ter sido apropriado, a Recorrente efetuou o recolhimento do PIS e a COFINS sem a redução permitida, ocorrendo redução do PIS e da COFINS apenas no mês em que a Recorrente realizou a*

*apropriação, o que demonstra mais uma vez que o procedimento adotado pela Recorrente não trouxe qualquer prejuízo aos cofres públicos.*

*No presente caso somente existiria prejuízo ao erário se a Recorrente tivesse: (i) apropriado os créditos no mês em que ele foi apurado e também tivesse apropriado este mesmo crédito em mês posterior, ou (ii) apropriado este crédito em mês posterior corrigido monetariamente pela Taxa SELIC, o que não ocorreu.*

Nesse ponto, também sem razão a Recorrente, visto que da análise da legislação e das planilhas apresentadas pela autuada, constantes do anexo IV, verifica-se que a legislação determinou o rito temporal de apuração, ou de relação entre os pagamentos e a dedução dos créditos das contribuições devidas, cuja lógica é a mesma já discorrida quando da análise dos créditos extemporâneos, não sendo cabível a justificativa da Recorrente, quanto à inexistência de dano ao Erário.

Assim, constata-se que a fiscalização apurou corretamente o crédito presumido, referente às aquisições do SICOBEB, conforme se depreende de suas conclusões:

*Portanto, o crédito presumido pode ser apropriado em cada período de apuração no montante dos valores das aquisições de equipamentos, partes e peças e dos custos de instalação e manutenção do Sicobe efetivamente pagos no mesmo período, respeitadas as demais condições previstas na legislação.*

*Nesse contexto, diante dos documentos fiscais e comprovantes de pagamentos apresentados no arquivo magnético anexado à resposta protocolizada neste Sefis em 10/04/2014, a fiscalizada demonstrou fazer jus, em agosto, setembro, novembro e dezembro de 2009, somente aos créditos presumidos calculados no Anexo V ao presente relatório.*

*Aplicando sobre referidos créditos os fatores de rateio previstos no art. 58-R da Lei nº 10.833/2003, foram obtidos valores inferiores aos apropriados nos respectivos Dacon, conforme indicado abaixo:*

(...)

Em reforço argumentativo, é oportuno trazer à análise, a linha argumentativa da decisão de piso, a respeito da matéria:

*A fiscalização considerou como indevida uma parcela dos créditos apropriados pela contribuinte a título de créditos presumidos correspondentes à aquisição de equipamentos relativos ao Sistema de Controle e Produção de Bebidas – SICOBEB, por conta da ausência de comprovação.*

(...)

*Como destacado no Relatório Fiscal, foram admitidos apenas os créditos decorrentes de custos efetivamente pagos no mesmo período em que apropriados.*

(...)

*A linha de defesa adotada pela contribuinte esbarra na legislação tributária que, como se viu, estabelece uma rigorosa relação temporal entre os pagamentos e a dedução dos créditos das contribuições devidas. Importante notar que não se trata apenas da apuração dos créditos nos períodos em que se efetivaram os pagamentos, mas também da dedução das contribuições devidas nos mesmos períodos.*

*Nesse contexto, tendo a contribuinte apropriado os créditos em períodos posteriores àqueles em que aconteceram efetivamente os pagamentos, atuou ela contra as regras do regime, pelo que não são admissíveis as respectivas reduções das contribuições.*

*O argumento de inexistência de prejuízo ao Erário procura legitimar, a partir de um raciocínio econômico, um procedimento desconforme em relação à legislação, algo que não encontra abrigo no arcabouço jurídico que preside o Sistema Tributário Nacional. (grifei).*

Pelos fundamentos acima, mantém-se a referida glosa.

### **3 - DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS NÃO INFORMADOS NOS**

#### **DACON**

Ressalta a fiscalização no TVF, que no curso da fiscalização, foram constatadas divergências entre os valores a pagar da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados pela fiscalizada nos Dacon de junho a dezembro de 2009 e os débitos dessas contribuições informados nas respectivas DCTF.

Intimada a esclarecer as divergências, a atuada apresentou planilha eletrônica visando "*justificar as divergências apontadas*", na qual expôs que os valores informados em DCTF corresponderam, essencialmente, aos valores das contribuições a pagar apuradas nos Dacon deduzidos de créditos presumidos relativos ao Sicobe (IN/RFB nº 869/2008), **não informados nos Dacon.**

De posse dessas informações, verificou a fiscalização que a fiscalizada efetuou, fora dos Dacon, três tipos de deduções nos valores da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a pagar apuradas nesses demonstrativos, com as seguintes denominações:

#### **3.1) Da "Dedução SICOBE - recolhimento Casa da Moeda"**

A análise da legitimidade dos créditos presumidos apropriados pela fiscalizada fora dos Dacon sob a denominação "SICOBE - recolhimento Casa da Moeda" teve o seguinte pressuposto normativo.

#### **Art. 58-T, § 2º da Lei nº 10.833, de 2003:**

*"Art. 58-T. As pessoas jurídicas que industrializam os produtos de que trata o art. 58-A desta Lei ficam obrigadas a instalar equipamentos contadores de produção, que possibilitem, ainda, a identificação do tipo de produto, de embalagem em sua marca comercial, aplicando-se, no que couber, as disposições contidas*

*nos arts. 27 a 30 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007. (Redação dada pela Lei nº 11.827, de 20 de novembro de 2008)*

*§ 1º A Secretaria, da Receita Federal do Brasil estabelecerá a forma, limites, condições e prazos para a aplicação da obrigatoriedade de que trata o caput deste artigo, sem prejuízo do disposto no art. 36 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. (Incluído pela Lei nº 11.827, de 20 de novembro de 2008)*

*§ 2º As pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo poderão deduzir da Contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido correspondente ao ressarcimento de que trata o § 3º do art. 28 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, efetivamente pago no mesmo período. (Incluído pela Lei nº 11.827 de 20 de novembro de 2008)" (grifou-se).*

#### **Art. 28 da Lei nº 11.488, de 2007:**

*"Art. 28. Os equipamentos contadores de produção de que trata o art. 27 desta Lei deverão ser instalados em todas as linhas de produção existentes nos estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros, em local correspondente ao da aplicação do selo de controle de que trata o art. 46 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.*

*§ 1º O selo de controle será confeccionado pela Casa da Moeda do Brasil e conterá ( dispositivos de segurança aprovados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil que possibilitem, ainda, a verificação de sua autenticidade no momento da aplicação no estabelecimento industrial fabricante de cigarros.*

*§ 2º Fica atribuída à Casa da Moeda do Brasil a responsabilidade **pela integração, instalação e manutenção preventiva e corretiva de todos os equipamentos** de que trata o art. 27 desta Lei nos estabelecimentos industriais fabricantes de cigarros, sob supervisão e acompanhamento da Secretaria da Receita Federal do Brasil e observância aos requisitos de segurança e controle fiscal por ela estabelecidos:*

*§ 3º Fica a cargo do estabelecimento industrial fabricante de cigarros o ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil pela execução dos procedimentos de que trata o § 2º deste artigo, bem como pela adequação necessária à instalação dos equipamentos de que trata o art. 27 desta Lei em cada linha de produção.*

*§ 4º Os valores do ressarcimento de que trata o § 3º deste artigo serão estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil e deverão ser proporcionais à capacidade produtiva do estabelecimento industrial fabricante de cigarros, podendo ser deduzidos do valor correspondente ao ressarcimento de que trata o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.437, de 17 de dezembro de 1975.*

§5º Na hipótese de existência de saldo após a dedução de que trata o § 4º deste artigo, os valores remanescentes do ressarcimento de que trata o § 3º deste artigo poderão, ser deduzidos da Contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, devidas em cada período de apuração. (Incluído pela Lei nº 11.933, de 2009)". (grifou-se)

**Art. 11 da Instrução Normativa RFB nº 869, de 2008:**

*Art. 11.* Fica a cargo do estabelecimento industrial envasador das bebidas de que trata o art. 1º o ressarcimento à CMB pela execução dos procedimentos de integração, instalação, manutenção preventiva e corretiva do Sicobe em todas as suas linhas de produção.

§ 1º O ressarcimento de que trata o caput será efetuado com base na produção do estabelecimento industrial controlada pelo Sicobe e deverá ser realizado por intermédio de Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), em estabelecimento bancário integrante da rede arrecadadora de receitas federais, observados os valores vigentes na data do recolhimento.

§ 3º O período de apuração para fins do ressarcimento é mensal, e terá como base a produção de bebidas controlada pelo Sicobe em todas as linhas de produção do estabelecimento industrial.

§ 4º O ressarcimento correspondente às quantidades de bebidas envasadas em cada mês deverá ser recolhido pelo estabelecimento industrial até o vigésimo quinto dia do mês subsequente.

...

§ 10. O estabelecimento industrial que houver efetuado recolhimento indevido a maior poderá compensar o saldo credor no próximo ressarcimento que efetuar.

...

*Art. 12.* As pessoas jurídicas envasadoras das bebidas de que trata o art. 1º poderão deduzir da Contribuição para o PIS/PASEP ou da COFINS, devidas em cada período de apuração, crédito presumido correspondente ao ressarcimento de que trata o art. 11, efetivamente pago no mesmo período pelos seus estabelecimentos industriais.

Das disposições acima concluiu a fiscalização que **a pessoa jurídica pode deduzir da contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, devidas em cada período de apuração, crédito presumido em relação ao ressarcimento efetivamente pago no mesmo período** à CMB, pela execução dos procedimentos de integração, instalação e manutenção preventiva e corretiva dos equipamentos contadores de produção (§ 2º do art. 58-T da Lei nº 10.833/2003), ressaltando ainda que foram considerados créditos presumidos passíveis de dedução da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, em cada mês, os valores dos ressarcimentos à CMB registrados no Sistema Sinal com o código de receita 0075 - "Ressarcimento Casa da Moeda - Lei nº 11.488/2007", na forma disciplinada pelo art. 11 da IN/RFB nº 869, de 2008

Os valores dos ressarcimentos estão relacionados no Anexo VI, fl.455 e consolidados pelo mês do efetivo pagamento no Anexo VII, fl.456.

Observa-se da argumentação defensiva, que não há controvérsia quanto aos valores, mas sim quanto à forma de apuração, conforme se extrai dos seguintes excertos do recurso voluntário:

*Assim, em cumprimento à sistemática estabelecida pela legislação tributária de regência, a Recorrente recolheu entre junho e dezembro de 2009 todos os ressarcimentos do SICOBE referente ao período objeto da presente autuação fiscal (doe. 08 da impugnação).*

(...)

*Ocorre que, ao analisar os créditos e recompor a conta gráfica, a Fiscalização adotou entendimento diverso da Recorrente, no sentido de que os créditos presumidos correspondentes ao ressarcimento pago deveriam ser deduzidos na apuração do PIS e da COFINS não-cumulativo e não do valor a pagar a título de PIS e COFINS, o que resultou na postergação financeira do ressarcimento.*

(...)

*Em outras palavras, enquanto a Recorrente deduziu o crédito presumido do SICOBE apurado em 06/2009 e pago em 07/2009 do PIS e da COFINS também apurado em 06/2009 e pago em 07/2009, a Fiscalização deduziu o crédito presumido do SICOBE apurado em 06/2009 e pago em 07/2009 do PIS e da COFINS apurado em 07/2009 e pago em 08/2009 (considerou o crédito presumido pago em 07/2009 na apuração do PIS e da COFINS de 07/2009 e não no pagamento do PIS e da COFINS de 07/2009).*

(...)

*Percebe-se, ainda, que no mês de outubro de 2009 (coluna E da planilha) houve uma sobra de créditos de SICOBE para serem utilizados no abatimento do PIS e da COFINS a pagar, o qual foi utilizado para abatimento no mês de novembro e dezembro de 2009.*

Ocorre que da exegese que se extrai dos dispositivos legais acima transcritos, notadamente o § 2º do art. 58-T da Lei nº 10.833, de 2003 e do cálculo consolidado pelo mês do efetivo pagamento no Anexo VII, fl.456, verifica-se que assiste razão à fiscalização.

Nesse sentido, pela esmerada análise da matéria e pela clareza dos fundamentos apresentados, reproduzo, a seguir em reforço argumentativo, excertos da decisão de piso:

*A teor do Relatório Fiscal, a fiscalização focou a auditoria sobre três tipos de deduções utilizados pela contribuinte que, não informados nos Dacon, reduziram as contribuições lançadas nas DCTF.*

*A ver cada uma delas.*

### ***Dedução SICOBÉ – recolhimento Casa da Moeda***

*De início, a comparação entre os valores utilizados pela autoridade fiscal e pela contribuinte revela que não houve discrepância, concordando ambas com os montantes. A controvérsia prende-se, então, ao momento em que a dedução poderia ser feita. É essa a linha de defesa adotada pela interessada, construída nesses termos e a partir da legislação acima transcrita:*

*(...)*

*Como se viu no item anterior, a legislação tributária, especialmente o art.12 da Instrução Normativa RFB nº 869, de 2008, estabelece uma relação temporal direta entre o período de apuração das contribuições e o ressarcimento efetivamente pago no mesmo período. Ou seja, o valor da dedução há de ser computado nas contribuições apuradas no mesmo período em que ocorreu o pagamento.*

*Comparando a data em que foram efetuados os pagamentos, e-fls. 188/194, com as alocações feitas pela fiscalização, e-fl. 456, constata-se que o procedimento fiscal ateuve-se estritamente ao definido na legislação.*

### **3.2) Da "Dedução SICOBÉ-investimentos"**

*A análise da regularidade fiscal do crédito presumido apropriado pela fiscalizada fora do Dacon, em julho de 2009, sob a rubrica "Dedução SICOBÉ - investimentos", foi efetuada com base no disposto no art. 58-R da Lei nº 10.833/2003, abordado no item 2.4 do presente relatório.*

*No caso presente, a fiscalizada expôs por meio da planilha apresentada, que deduziu da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins devidas em julho de 2009, sob a denominação "Dedução SICOBÉ' - investimentos", preditos presumidos nos valores de R\$ 187.468,10 e de R\$ 871.673,70, respectivamente.*

*Ocorre que os documentos fiscais e comprovantes de pagamentos apresentados para comprovar a legitimidade desses créditos presumidos em julho de 2009 totalizaram R\$ 313.995,10, conforme apurado no Anexo V ao presente relatório fiscal. Aplicando sobre esses créditos os fatores de rateio*

previstos no art. 58-R da Lei nº 10.833/2003, obtiveram-se os seguintes valores:

Pagamentos Comprovados		Total (R\$)	PIS/Pasep	Cofins
julho-09	Créditos Presumidos*	313.995,10	55.577,13	258.417,97

\* fator de rateio de 0,177 para o PIS/Pasep e de 0,823 para a Cofins (art. 58-R da Lei nº 10.833/2003)

Tais valores foram inferiores aos apropriados pela fiscalizada (fora do Dacon), de R\$ 187.468,10 e de R\$ 871.673,70, respectivamente. Nessas condições, foram considerados passíveis de dedução em julho de 2009, com base no citado dispositivo legal, somente os créditos presumidos dispostos no quadro acima e não os valores indicados na planilha apresentada pela fiscalizada.

Os créditos presumidos indicados acima, bem como os calculados em junho de 2009 (Anexo V), foram aproveitados de ofício na dedução dos valores devidos da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurados na presente fiscalização, conforme descrito no item 4 deste relatório.(grifei).

Quanto a esse item não há manifestação expressa no recurso voluntário.

### 3.3) Da Dedução com "Saldo credor período anterior"

#### Esclarece a fiscalização:

Conforme se verifica no Anexo VIII ao presente relatório, o saldo de créditos presumidos não aproveitados de ofício em outubro de 2009 não foi utilizado em meses subsequentes, por falta de previsão legal nos arts. 58-R e 58-T da Lei nº 10.833/2003, que regem a matéria.

Quanto a esse subitem, reproduzo os excertos da decisão de piso, utilizados como razão de decidir:

*Ao refazer os cálculos das contribuições para corretamente alocar as deduções acima tratadas, a fiscalização negou o aproveitamento de saldo apurado em outubro de 2009, conforme Anexo VIII do Relatório Fiscal, e-fls. 457/458.*

*Nos seus dizeres:*

*o saldo de créditos presumidos não aproveitados de ofício em outubro de 2009 não foi utilizado em meses subsequentes, por falta de previsão legal nos arts. 58- R e 58-T da Lei nº 10.833/2003, que regem a matéria.*

*Em sua defesa, a autuada argumenta:*

*Outro ponto que se encontra equivocado nos cálculos elaborados pela Fiscalização, diz respeito ao entendimento de que os saldos de créditos presumidos remanescentes não poderiam ser aproveitados em meses subsequentes, por falta de previsão legal no artigo 58-T da Lei nº 10.833 de 2003.*

*No entanto, é notório que o objetivo do legislador ao instituir o crédito presumido do SICOBÉ foi o de ressarcir de forma*

*imediate integral o custo relativo ao desembolso efetuado a CMB, anulando para as empresas qualquer efeito financeiro gerado em face da utilização obrigatória do SICOBÉ.*

*Assim, como a legislação também não estabelece qualquer restrição ao direito de deduzir os créditos presumidos das contribuições a pagar, desde que o ressarcimento tenha sido pago à CMB, e desde que cada real ressarcido seja utilizado para deduzir um real da contribuição ao PIS e COFINS a pagar, é legítimo o direito da Impugnante de transportar para o mês subsequente o saldo remanescente do crédito presumido do SICOBÉ.*

*Em que pese a argumentação traçada pela defesa, é importante lembrar aqui que a autoridade fiscal está adstrita, na aplicação da lei, ao que nela está previsto. E, no caso, não há, efetivamente, previsão de uso dos créditos presumidos em período outro que não aquele em que houve o efetivo pagamento.*

*A ausência dessa possibilidade é patente na leitura dos dispositivos legais da Lei nº 10.833, de 2003. Não obstante, a redação do § 10, do art. 11, da Instrução Normativa RFB nº 869, de 2008, pode, inicialmente, suscitar o entendimento de que essa hipótese de aproveitamento dos créditos exista.*

*No entanto, o que diz aquele parágrafo é que o recolhimento indevido a maior pode ser compensado no ressarcimento subsequente. Ou seja, um eventual recolhimento a maior é passível de aproveitamento no cálculo do próximo recolhimento em favor da Casa da Moeda do Brasil, e não na apuração das contribuições. (grifei).*

*Reforça o entendimento de que não há possibilidade de utilização do saldo encontrado em outubro de 2009 nos meses subsequentes o fato de que, ainda considerando aquele mesmo décimo parágrafo, não houve recolhimento indevido a maior, mas, sim, recolhimento correto que, por conta do montante da contribuição a pagar verificada naquele*

#### **4 - DA INSUFICIÊNCIA DOS VALORES DECLARADOS EM DCTF**

##### **Ressalta o TVF, em conclusão ao trabalho fiscal:**

*Excluindo-se dos Dacon de junho a dezembro de 2009 os créditos indevidamente apropriados, conforme descrito no item 2 deste relatório, e aproveitando-se de ofício os créditos presumidos calculados no item 3, apuraram-se valores a pagar da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins superiores aos informados nas DCTF\* desse período, conforme cálculos expostos no Anexo VIII ao presente relatório. Tais insuficiências (nos valores declarados nas DCTF), foram consideradas contribuições devidas e lançadas de ofício.*

##### **DOS DÉBITOS DECLARADOS A MAIOR**

Em sua peça recursal, traz a recorrente um tópico assim intitulado, no entanto as matérias arguidas, em seus próprios dizeres:

*a) incluiu, inadvertidamente, na base de cálculo do PIS e da COFINS do período em tela, valores decorrentes de incentivos fiscais oferecidos pela legislação do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços -ICMS, a título de subvenção governamental para investimentos, que não são tributados pelas Contribuições Sociais em questão; e*

*(b) deixou de apropriar créditos de PIS e de COFINS sobre aquisições realizadas no período de junho a dezembro de 2009, nos termos do artigo 3º das Leis nº 10.637 de 2002 e 10.833 de 2003.*

As matérias acima elencadas são estranhas ao feito fiscal, de modo inexistindo fundamentos na autuação quanto às referidas matérias, deixarão de ser apreciadas no presente voto.

Conforme fundamentos acima, não há reparos no feito fiscal, mantendo-se na íntegra a decisão recorrida."

Ante o exposto, voto por conhecer, parcialmente, do recurso voluntário e, na parte conhecida, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède