



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

**Processo n°** 13981.000079/2005-37  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-002.411 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de outubro de 2014  
**Matéria** PER/DCOMP - COFINS  
**Recorrente** FRAME MADEIRAS ESPECIAIS LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2004

DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. REJEIÇÃO.

Rejeita-se o pedido de diligência prescindível ao julgamento das questões de mérito.

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

Ano-calendário: 2004

CRÉDITO. EMBALAGEM. APROVEITAMENTO. POSSIBILIDADE.

Os custos com aquisições de etiquetas adesivas, chapas de papelão ondulado, cantoneiras, filme *stretch* e fita de aço integram o custo dos produtos fabricados e exportados pela recorrente, gerando créditos passíveis de desconto da contribuição apurada sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral.

CRÉDITO. DEMAIS INSUMOS. FALTA DE IDENTIFICAÇÃO. GLOSA.

Somente se admite créditos da não-cumulatividade do PIS e Cofins em relação a insumos perfeitamente identificados com o processo produtivo. Cabe ao contribuinte o ônus de demonstrar de forma inequívoca esta correlação.

CRÉDITO. ENERGIA ELÉTRICA. ENCARGOS MORATÓRIOS. IMPOSSIBILIDADE.

Não há previsão legal para aproveitamento de crédito de PIS e Cofins sobre pagamentos de multa e juros de mora em decorrência de atraso no pagamento da conta de energia elétrica.

CRÉDITO. ARRENDAMENTO MERCANTIL. APROVEITAMENTO.

Admite-se o creditamento das despesas comprovadas de arrendamento mercantil, por disposição expressa da lei.

**CRÉDITO. ENCARGOS DE DEPRECIAÇÃO. APROVEITAMENTO.**

Os encargos de depreciação de bens utilizados no processo produtivo (exaustores, ventiladores de transporte, filtros de manga; e ciclones) geram créditos da contribuição.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Vencidos os conselheiros Maria Teresa Martinez López, Mônica Elisa de Lima e Sidney Eduardo Stahl, que davam provimento parcial em maior extensão.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martinez Lopez, Luiz Augusto do Couto Chagas, Mônica Elisa de Lima Sidney Eduardo Stahl e Andrada Márcio Canuto Natal.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra acórdão da 4ª Turma da DRJ/Florianópolis que analisou manifestação de inconformidade a respeito de glosas efetuadas em Declaração de Compensação (DCOMP) com créditos da Cofins não-cumulativa. O pedido de ressarcimento, amparado no § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833/2003 (receitas decorrentes de exportação), foi deferido parcialmente. O montante de crédito solicitado foi de R\$ 171.702,12, sendo deferido pela DRF/Joaçaba a quantia de R\$ 150.956,88, o qual foi aumentado pela decisão recorrida para R\$ 151.783,84.

Ao julgar referida manifestação de inconformidade a 4ª Turma da DRJ/Florianópolis proferiu o Acórdão nº 07-20.205, de 11/06/2010, assim ementado:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal*

*Ano-calendário: 2004*

*PEDIDOS DE RESTITUIÇÃO, COMPENSAÇÃO OU RESSARCIMENTO. COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DO DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA A CARGO DO CONTRIBUINTE*

*No âmbito específico dos pedidos de restituição, compensação ou ressarcimento, é ônus do contribuinte/pleiteante a comprovação minudente da existência do direito creditório.*

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

*Ano-calendário: 2004*

*REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.*

*No regime da não-cumulatividade, só são considerados como insumos, para fins de creditamento de valores: aqueles utilizados na fabricação ou produção de bens destinados à venda; as matérias primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na produção ou fabricação do produto.*

*REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. EMBALAGENS. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.*

*As embalagens que não são incorporadas ao produto durante o processo de industrialização (embalagens de apresentação), mas*

*apenas depois de concluído o processo produtivo e que se destinam tão-somente ao transporte dos produtos acabados (embalagens para transporte), não podem gerar direito a creditamento relativo às suas aquisições.*

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM ENERGIA ELÉTRICA. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.**

*Somente dão direito a crédito no âmbito do regime da não-cumulatividade os valores gastos com o consumo de eletricidade, não sendo considerados créditos os valores pagos a outro título as empresas concessionárias de energia elétrica.*

**REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. DESPESAS COM DEPRECIACÃO. CONDIÇÕES DE CREDITAMENTO.**

*No âmbito do regime da não-cumulatividade, a pessoa jurídica poderá descontar créditos, a título de depreciação, calculados em relação a máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado que estejam diretamente associados ao processo produtivo de bens destinados à venda.*

**Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte**

**Direito Creditório Reconhecido em Parte**

Após a Manifestação de Inconformidade ser julgada procedente em parte, na peça recursal a contribuinte, inicialmente, tece considerações sobre o direito ao crédito da Contribuição não-cumulativa mencionando, dentre outros diplomas legislativos, a Emenda Constitucional nº 42/2003, o art. 3º, II, da Lei nº 10.833/2003 e a IN SRF nº 404/2004, argüindo que esta não possui competência para restringir o conceito de insumo estabelecido em lei.

Em seguida defende o direito ao crédito em relação às glosas abaixo relacionadas, com os seguintes argumentos:

- aquisições de embalagens, que segundo a recorrente dão direito ao crédito porque os insumos (etiquetas adesivas, chapas de papelão ondulado, cantoneiras, filme *stretch* e fita de aço) integram o produto industrializado e a restrição aplicável ao IPI, adotada pelo Fisco (são materiais de transporte, e não de apresentação) não está amparada nas leis da não-cumulatividade do PIS e Cofins;

- insumos descritos de forma genérica nas notas fiscais, ponto em que contesta o acórdão recorrido, asseverando que “juntou aos autos vários documentos que constituem elementos mais que suficientes para descrever e caracterizar tais bens como insumo, sem terem sido considerados” (a DRJ analisou as notas fiscais apresentadas junto com a Manifestação de Inconformidade e manteve a glosa em relação a algumas delas por não saber se o produto adquirido faz parte do processo produtivo da empresa);

- créditos extemporâneos, por uso de notas fiscais emitidas num mês mas computadas pela Recorrente na apuração dos créditos no mês seguinte, porque a lei permite o aproveitamento do crédito nos meses subsequentes;

- multa, juros e correção monetária relativos ao pagamento de despesas com energia elétrica, que para a DRJ não se confundem com o valor da energia elétrica, esta geradora de crédito quando computada no próprio mês em que ocorreu a despesa (explica que para o aproveitamento extemporâneo de algum insumo o correto seria a contribuinte retificar o Dacon e requerer o crédito em processo referente ao período correspondente). Para a Recorrente os valores de multa, juros e correção monetária, tidos como obrigação acessória, não devem ser isolados do valor da energia;

- operações de arrendamento mercantil, comprovadas segundo a Recorrente tanto pelos contratos quanto pelas notas fiscais e comprovantes de pagamento apresentados com a Manifestação de Inconformidade (a DRJ manteve a glosa por não ver demonstrada a relação com os valores demonstrados no Dacon);

- encargos de depreciação do ativo imobilizado, cuja glosa não merece prosperar, segundo a peça recursal, em relação ao Sistema de Aspiração e Transporte de Partículas, este reputado essencial ao processo de produção ao servir para aspirar e transportar partículas de madeira e compostos de madeira como MDF, compensados e aglomerados (a DRJ manteve a glosa porque entende que referido sistema não seria diretamente associado ao processo produtivo do contribuinte).

Requer ao final sejam reconhecidos todos os créditos defendidos e homologada completamente a compensação ou, em caso contrário, a realização de diligência, visando verificar a real necessidade dos créditos envolvidos com análise dos documentos juntados com a Manifestação de Inconformidade.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isso dele tomo conhecimento.

### SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Nos processos de compensação/restituição/ressarcimento, o ônus da prova é do contribuinte. Não está correta a afirmação do contribuinte de que a DRJ não levou em consideração todos os elementos de prova apresentados pelo contribuinte. Ao contrário, a DRJ elaborou um acórdão bastante detalhado, ressaltando os pontos e esclarecendo as razões porque não acolheu este ou aquele crédito.

No caso, em lugar de solicitar a diligência, a recorrente deveria ter relacionados os documentos supostamente desprezados pela DRJ, bem como discriminado os insumos que não foram devidamente considerados, com vistas a esclarecer eventuais divergências no âmbito do presente processo.

Ressalto, por oportuno, que na espécie destes autos as provas devem ser apresentados pela contribuinte, por se cuidar de ressarcimento. Outrossim, é sabido que diligência é reservada a esclarecimentos de fatos ou circunstâncias obscuras, não cabendo realizá-la quando visa a obtenção de informações que deviam ser fornecidas pelo contribuinte, como se dá no presente processo.

Portanto, afasto a necessidade de diligência para a solução do presente processo.

### CONCEITO DE INSUMOS

Entendo que deve ser afastada a interpretação restritiva do conceito de insumos estabelecida pela fiscalização e também pela decisão recorrida. Baseados em atos normativos, sobretudo a alínea “a” do inciso I do § 4º do art. 8º da IN SRF nº 404/2004, concluíram que só pode ser apropriados créditos de insumos utilizados na fabricação ou produção de bens destinados a venda, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado.

O ponto principal da questão está no significado e abrangência do termo “insumo” consignado nos arts 3º, inciso II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, cuja semelhante redação assim dispõem:

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

*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) (grifei)*

Hoje, no âmbito do CARF, existem 3 correntes de pensamento:

1) que seguem a linha adotada pela fiscalização e pela DRJ no presente processo que é a de adotar o conceito restritivo de insumo estabelecido pela legislação do IPI e adotado pela IN SRF nº 404/2004, acima citada. Neste caso para ser considerado como insumo, deve haver uma relação mais que direta da matéria-prima ou produto intermediário com o processo produtivo, deve ter um desgaste em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação;

2) que adotam a apropriação de créditos em relação a qualquer custo ou despesa vinculada ou não ao processo produtivo. Neste caso entendem como insumos todos os custos e despesas operacionais da pessoa jurídica, na forma definida na legislação do imposto de renda, art. 290 e 299 do RIR/99; e

3) que adotam um conceito intermediário em relação às duas primeiras correntes, entendendo que a legislação do PIS/Cofins estabeleceu uma sistemática própria para adoção do conceito de insumos.

Afasto de plano a 2ª corrente de pensamento, pois caso o legislador quisesse adotar esta linha de entendimento, nem precisaria colocar a palavra insumo no texto da lei. Bastaria colocar que os créditos da não-cumulatividade seriam calculados em relação a “todo e qualquer custo ou despesa necessários à atividade da empresa ou à obtenção de receita”. Neste caso, nem precisaria constar “inclusive combustíveis e lubrificantes”.

Adoto a 3ª corrente de pensamento, pois entendo que o legislador efetivamente não quis dar a interpretação restritiva adotada pela legislação do IPI. Também, neste caso, fosse esta a intenção, o texto da lei poderia ter sido claro a este respeito. A própria administração tributária já manifestou por meio da Solução de Divergência nº 35/08, um certo afastamento desta linha de entendimento restritiva. Veja abaixo trecho do referido ato:

(...)

*17. Isso posto, chega-se ao entendimento, de que todas as partes e peças de reposições utilizadas em máquinas e equipamentos diretamente responsáveis pela produção dos bens ou produtos destinados à venda, aqui descritos ou exemplificados, que sofram desgaste ou dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida em todo o processo de produção ou de fabricação, independentemente, de entrarem ou não contato direto com os bens que estão sendo fabricados destinados à venda, ou seja, basta que referidas partes e peças sejam incorporadas às máquinas e equipamentos que estejam atuando no processo de fabricação ou produção dos referidos bens, geram direito à apuração de créditos a serem*

*descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, desde que não estejam escriturados no ativo imobilizado. (grifei)*

*18. Diante do exposto, soluciona-se a presente divergência dando-se provimento ao recurso interposto, orientando à recorrente que as despesas efetuadas com a aquisição de partes e peças de reposição, que sofram desgaste ou dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, utilizadas em máquinas e equipamentos que efetivamente respondam diretamente por todo o processo de fabricação dos bens ou produtos destinados à venda, pagas à pessoa jurídica domiciliada no País, a partir de 1º de dezembro de 2002, e a partir de 1º de fevereiro de 2004, geram direito à apuração de créditos a serem descontados da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, respectivamente, desde que às partes e peças de reposição não estejam obrigadas a serem incluídas no ativo imobilizado, nos termos da legislação vigente.*

Por sua vez, a 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em votação unânime, aprovou o voto do relator Conselheiro Henrique Pinheiro Torres no Acórdão nº 9303-01035, de 23/08/2010, processo nº 11065.101271/2006-47, o qual aborda o conceito de insumos da seguinte forma:

(...)

“A questão que se apresenta a debate diz respeito à possibilidade ou não de se apropriar como crédito de Pis/Pasep dos valores relativos a custos com combustíveis, lubrificantes e com a remoção de resíduos industriais. O deslinde está em se definir o alcance do termo insumo, trazido no inciso II do art. 3º da Lei 10.637/2002.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil estendeu o alcance do termo insumo, previsto na legislação do IPI (o conceito trazido no Parecer Normativo CST nº 65/79), para o PIS/Pasep e a para a Cofins não cumulativos. A meu sentir, o alcance dado ao termo insumo, pela legislação do IPI não é o mesmo que foi dado pela legislação dessas contribuições. No âmbito desse imposto, o conceito de insumo restringe-se ao de matéria-prima, produto intermediário e de material de embalagem, já na seara das contribuições, houve um alargamento, que inclui até prestação de serviços, o que demonstra que o conceito de insumo aplicado na legislação do IPI não tem o mesmo alcance do aplicado nessas contribuições. Neste ponto, socorro-me dos sempre precisos ensinamentos do Conselheiro Julio Cesar Alves Ramos, em minuta de voto referente ao Processo nº 13974.000199/2003-61, que, com as honras costumeiras, transcrevo excerto linhas abaixo:

*“Destarte, aplicada a legislação do ao caso concreto, tudo o que restaria seria a confirmação da decisão recorrida.*

*Isso a meu ver, porém, não basta. É que, definitivamente, não considero que se deva adotar o conceito de industrialização aplicável ao IPI, assim como tampouco considero assimilável a restritiva noção de matérias primas, produtos intermediários e material de embalagem lá prevista para o estabelecimento do conceito de ‘insumos’ aqui referido. A primeira e mais óbvia razão está na completa ausência de remissão àquela legislação*

*na Lei 10.637 de 24/08/2001*

*Em segundo lugar, ao usar a expressão ‘insumos’, claramente estava o legislador do PIS ampliando aquele conceito, tanto que aí incluiu ‘serviços’, de nenhum modo enquadráveis como matérias primas, produtos intermediários ou material de embalagem.”*

Ora, uma simples leitura do artigo 3º da Lei 10.637/2002 é suficiente para verificar que o legislador não restringiu a apropriação de créditos de Pis/Pasep aos parâmetros adotados no creditamento de IPI. No inciso II desse artigo, como asseverou o insigne conselheiro, o legislador incluiu no conceito de insumos os serviços contratados pela pessoa jurídica. Esse dispositivo legal também considerou como insumo combustíveis e lubrificantes, o que, no âmbito do IPI, seria um verdadeiro sacrilégio. Mas as diferenças não param aí, nos incisos seguintes, permitiu-se o creditamento de alugueis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, máquinas e equipamentos adquiridos para utilização na fabricação de produtos destinados à venda, bem como a outros bens incorporados ao ativo imobilizado etc. Isso denota que o legislador não quis restringir o creditamento do Pis/Pasep as aquisições de matérias-primas, produtos intermediários e ou material de embalagens (alcance de insumos na legislação do IPI) utilizados, diretamente, na produção industrial, ao contrario, ampliou de modo a considerar insumos como sendo os gastos gerais que a pessoa jurídica precisa incorrer na produção de bens ou serviços por ela realizada.

Vejamos o dispositivo citado:

(...)

As condições para fruição dos créditos acima mencionados encontram-se reguladas nos parágrafos desse artigo.

Voltando ao caso dos autos, os gastos com aquisição de combustíveis e com lubrificantes, junto à pessoa jurídica domiciliada no país, bem como as despesas havidas com a remoção de resíduos industriais, pagas a pessoa jurídica nacional prestadora de serviços, geram direito a créditos de Pis/Pasep, nos termos do art. 3º transcrito linhas acima.

Com essas considerações, voto no sentido de negar provimento ao recurso apresentado pela Fazenda Nacional.”

Com estes princípios, passemos então à análise das glosas efetuadas.

### **CRÉDITOS RELATIVOS À AQUISIÇÃO DE EMBALAGENS**

Trata-se da aquisição de etiquetas adesivas, chapas de papelão ondulado, cantoneiras, filme stretch e fita de aço que são utilizados pelo contribuinte na embalagem dos produtos fabricados para exportação. No caso não fica muito claro se estas embalagens têm o fim específico de transporte, como entendeu a DRJ, situação em que não há previsão legal de aproveitamento de crédito, ou se servem também como proteção para armazenagem dos produtos até a efetiva exportação.

No caso, o contribuinte fabrica e exporta produtos de madeira, incluindo móveis, artefatos e acessórios, que notoriamente são sensíveis e facilmente afetados por situações cotidianas, como por exemplo contatos físicos com outros produtos, deterioração por contatos de produtos naturais, como água, umidade, produtos químicos, etc. Portanto, a minha conclusão é que estas embalagens não são necessárias somente para o transporte do produto,

mas também servem de proteção quando submetidas a armazenamento. Nesta situação, no meu entender, as embalagens integram necessariamente o custo de produção e fazem jus ao crédito de PIS e Cofins. Para quem não entende que elas não integram o custo de produção, pode se adicionar que a lei prevê créditos com despesas de armazenagem (art. 3º, inc. IX da Lei nº 10.833/2003).

Portanto, os valores apurados pela recorrente sobre tais custos e glosados pela fiscalização devem ser restabelecidos.

### **CRÉDITOS RELATIVOS À AQUISIÇÃO DOS DEMAIS INSUMOS**

Nesta parte o recurso voluntário não traz elementos novos para análise. Restringe-se a afirmar que a recorrente teria juntado aos autos vários documentos que constituem elementos mais que suficientes para descrever e caracterizar tais bens como insumo.

A DRF/Joaçaba, quando da análise do pedido, assim esclareceu a glosa deste item:

“Com base no ramo de atividade do contribuinte e nos esclarecimentos de fl. 413. é possível concluir-se que a maioria dos bens declarados como insumos realmente o são. Entretanto, a mesma conclusão não se pôde chegar em relação a outros, posto que descritos de maneira genérica, tornando impossível à autoridade fiscal concluir pela regularidade de sua utilização, motivo pelo qual serão glosados os valores constantes do QUADRO 2:”

O citado quadro 2 encontra-se à fl. 130 (132 do e-processo) e nele estão relacionados os itens referentes a esta glosa.

Como bem esclarecido na decisão recorrida, o montante da glosa somou R\$ 39.635,77, porém o contribuinte só manifestou sua inconformidade em relação ao valor total de R\$ 1.661,97 com a juntada das notas fiscais às fls. 214/218 (438/442 do e-processo). Na oportunidade a DRJ acatou somente o valor de R\$ 464,40 relativo aos produtos descritos como “diluyente p/ rolo e pasta para extrusão” indeferindo os demais com os seguintes argumentos:

“- a descrição genérica constante de algumas notas fiscais afasta a clareza necessária de que o produto adquirido faça parte do processo produtivo da empresa;

- o fitilho é utilizado no transporte de materiais e, portanto, não se caracteriza como insumo;

- pano de copa, pano de prato, caixa de leite, lustra móveis, pinho sol, qboa, papel higiênico e desodorizador não são considerados insumos na produção de móveis de madeira;

- a trena, o alicate, a marreta e o martelo são ferramentas, acerca das quais não há provas nos autos de desgaste em razão de sua utilização direta no processo produtivo;

- a nota fiscal emitida Sullac Especialidades Ltda. refere-se ao mês de janeiro de 2005, não pode, portanto, ser considerada para o mês de fevereiro de 2005;

- o adesivo junta fora descrito pela contribuinte como bem utilizado na manutenção de máquinas, portanto, não gera crédito de PIS ou COFINS não-cumulativo.”

Analisando referidas notas fiscais e os motivos que levaram a manutenção da glosa pela DRJ, entendo que deva permanecer a glosa somente sobre a nota fiscal de aquisição de “pano de copa, pano de prato, caixa de leite, lustra móveis, pinho sol, qboa, papel higiênico e desodorizador” no valor de R\$ 194,42, pois evidente não se tratarem de insumos ligados ao processo de produção. Da mesma forma a aquisição de cartolina branca, no valor de R\$ 55,00, que não está demonstrado não ter nenhuma ligação com o processo produtivo.

Os demais produtos, das notas fiscais apresentadas, na minha opinião todos encaixam se no conceito de insumos estabelecido no início do voto. Em relação à data da emissão da nota emitida por Sullac Especialidades Ltda, o contribuinte tem razão, pois foi emitida no dia 28/01/2005, mas só contabilizada em fevereiro, data portanto da correta apropriação do crédito.

Ressalto porém que permanecem válidas as glosas referentes aos produtos e notas fiscais que a recorrente não apresentou elementos que pudessem ser avaliados com clareza pelas instâncias julgadoras. As glosas que estão sendo afastadas no presente voto são somente as relativas às notas fiscais apresentadas que somam o valor de R\$ 948,15.

EMITENTE	DESCRIÇÃO DO BEM	VALOR EM REAIS	FOLHA
FERRAMENTAS GERAIS COM. E IMP. S/A	trena c/ trava	10,51	215
FERRAMENTAS GERAIS COM. E IMP. S/A	alicate univ.	26,51	215
FERRAMENTAS GERAIS COM. E IMP. S/A	arco serra fech. Tub fx. 12'	21,06	215
FERRAMENTAS GERAIS COM. E IMP. S/A	marreta ditav c/ cb 0,50 kg	17,78	215
FERRAMENTAS GERAIS COM. E IMP. S/A	martelo unha polido	18,68	215
FERRAMENTAS GERAIS COM. E IMP. S/A	fitilho p/ empac. RI	328,20	215
FERRAMENTAS GERAIS COM. E IMP. S/A	adesivo veda juntas - Loctite	79,01	215
SULLAC ESPECIALIDADES LTDA.	primer branco PU p/ rolo e catalisador p/ fundo	446,40	216
TOTAL		948,15	

## DESPESA COM ENERGIA ELÉTRICA

Conforme relatório fiscal, a glosa foi efetuada da seguinte forma:

“A Dacon do período informa que as despesas com energia elétrica no mês de fevereiro de 2005 foram de R\$ 231.614,90. Da análise das faturas enviadas, extrai-se que o contribuinte incluiu na base de cálculo valores referentes à multa, juros de mora e correção monetária. Estes não geram créditos da não-cumulatividade do Pis/Pasep e da Cofins por total falta de previsão legal, motivo pelo qual procederemos à glosa do valor de R\$ 1.771,10.”

Não há neste período de apuração, fev/2005, glosa em decorrência de pagamento de energia elétrica de períodos anteriores – crédito extemporâneo, como consta da manifestação de inconformidade e recurso voluntário. A controvérsia que existe é sobre o aproveitamento de créditos decorrentes de valores pagos decorrentes de multa, juros de mora e correção monetária em face do pagamento em atraso da energia elétrica.

A possibilidade de creditamento do valor da energia elétrica não resta dúvida, haja vista a previsão contida no inciso III, do art. 3º, da Lei nº 10.833/03, *in verbis*:

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

*III – energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (grifo nosso)*

Ocorre que, conforme destacado acima, o crédito deve ser referente à energia elétrica **consumida**. Os juros, multas e correções monetárias são referentes a encargos financeiros decorrentes do atraso do pagamento da conta e em nada contribuem para o desenvolvimento da produção da recorrente. O termo “consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica” limita o aproveitamento de crédito tão somente ao valor do consumo da energia elétrica. Os encargos oriundos do atraso no pagamento da conta de energia elétrica não podem ser considerados como consumo de energia, mas sim como penalidade pelo atraso.

Portanto não há correção a ser feita na decisão recorrida em relação à esta glosa.

### **DOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OPERAÇÕES DE ARRENDAMENTO MERCANTIL**

A glosa deste item foi assim justificada pela fiscalização:

“Neste sentido, foram apresentados documentos variados como contratos de arrendamento mercantil e notas fiscais. No entanto, não cuidou o contribuinte para que junto a estes fossem acrescentadas memórias de cálculo ou quaisquer outros esclarecimentos capazes de estabelecer uma relação de pertinência entre os documentos e os valores demonstrados na Dacon.

Vale lembrar que ao Auditor-Fiscal não cabe a responsabilidade pela produção de esclarecimentos necessários à comprovação de algo que, do ponto de vista estritamente legal, já deveria compor o processo desde a sua formalização, até mesmo na forma de requisito de admissibilidade. O contribuinte é responsável não somente pela juntada de uma massa de documentos, mas também pela indicação individualizada de cada um deles ao seu respectivo registro contábil.

Em consequência a essa omissão na prestação de informações minudentes e convenientemente inter-relacionadas, nem todos os valores constantes no livro Razão puderam ter atestada a natureza jurídica de arrendamento mercantil, implicando a sua glosa:”

Assim foram glosados o valor de R\$ 23.334,10. Os contratos, as notas fiscais e os pagamentos referenciados no relatório da glosa, bem como nas manifestações do contribuinte e também na decisão recorrida, não foram localizados por mim no presente processo. Porém, por economia processual, evitando a realização de diligências desnecessárias, juntei ao presente processo o volume 1 do processo administrativo nº 13981.000096/2005-74, o qual trata das mesmas glosas do presente processo, porém naquele relativas ao PIS.

Os itens glosados estão assim discriminados:

DATA	HISTÓRICO	VALOR
02/02/2005	PEF/HEWLETT PACKARD/CH:4137	11.971,50
02/02/2005	PGTO CONF. BRADESCO LEASING DOCTO: 5 Documento 5	11.117,81
28/02/2005	Movto ref a controle de estoque Grupo: O	244,79
Total		23.334,10

A previsão de aproveitamento de crédito referente a valores de contraprestações de arrendamento mercantil está no art. 3º, inciso V, da Lei nº 10.833/03, *in verbis*:

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

*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.*

Demonstrada a base legal ao aproveitamento do crédito, resta saber se estes valores estão devidamente comprovados.

A análise a seguir e folhas citadas são do processo administrativo nº 13981.000096/2005-74, relativos ao PIS. Também, por economia processual, adotei a mesma análise do voto condutor do acórdão nº 3401-001.779, Conselheiro Relator Jean Cleuter Simões Mendonça, abaixo transcrito:

(...)

Nas fls. 120 a 122 contém uma intimação da autoridade fiscal, para que a Recorrente apresente os documentos que provam o direito ao crédito, entre eles, no item 12, está o pedido de memória de cálculo dos valores informados na DACON, a título de despesa de contraprestações de arrendamento mercantil, e cópia de todos os documentos comprobatórios.

Na fl. 155 há um extrato da empresa, no qual contém o registro de dois cheques, um no valor de R\$ 9.987,23 e o outro no valor de R\$ 1.130,58, referentes, respectivamente, a “contrato de leasing” e “residual leasing”.

Na fl. 156/183 existem diversos documentos que comprovam o arrendamento mercantil da Recorrente com a empresa Hewlett Packard (HP), tais como contratos, lista de bens arrendados, termos de recebimentos dos bens arrendados e nota fiscal.

Apesar de a Recorrente não ter apresentado a memória de cálculo, os documentos apresentados provam que realmente houve o arrendamento mercantil. Assim, seria excesso de rigor e de formalismo, o que vai de encontro aos princípios do PAF, negar o direito ao crédito.

Diante dessas considerações, basta observar se Recorrente cumpriu sua parte no contrato de arrendamento, isto é, se ela pagou o valor acordado. Comprovado o pagamento, tem-se certo que a empresa incorreu naquela despesa, fazendo *jus* ao crédito.

Na fl. 154, está um comprovante de pagamento no valor de R\$ 11.971,50 de 02/02/2005. Na fl. 115 está o registro do livro razão que contém um débito na data de 02/02/2005, no valor de R\$ 11.971,50, referente a “PEF/HEWLETT PACKARD/CH:4137”. Esse é um dos itens glosados. Portanto, fica demonstrado o direito ao crédito deste item.

Na fl. 155 encontra-se o extrato bancário da Recorrente. Nesse extrato há dois descontos no dia 02/02/2005, o primeiro identificado como “contrato de leasing”, no valor de R\$ 9.987,23, o segundo, identificado como “residual de leasing”, no valor de R\$ 1.130,58, o que totaliza R\$ 11.117,81, valor idêntico ao glosado pela fiscalização. Esse mesmo valor é encontrado na fl. 149 do livro razão, o qual registra um débito, em 02/02/2005, no valor de R\$ 11.117,81. Desse modo, também fica provada a existência da operação de leasing, o que exclui essa glosa efetuada pela Autoridade Fiscal e dá direito ao crédito.

Por fim, quanto à glosa de R\$ 244,79, relativa ao “Movto ref a controle de estoque Grupo: O”, nos autos não foram encontradas provas dessas despesas, nem está claro qual é a função desse item, motivo que leva à manutenção da glosa.

Portanto, quanto ao arrendamento mercantil, deve-se afastar as glosas relativas aos itens “PEF/HEWLETT PACKARD/CH:4137” e “PGTO CONF. BRADESCO LEASING DOCTO: 5 Documento 5”, mantendo-se somente a glosa relativa ao item “Movto ref a controle de estoque Grupo: O”.

Considerando que está correta a análise efetuada e acima transcrita, adoto o mesmo entendimento, mantendo a glosa somente do item “Movto ref a controle de estoque Grupo O”, no valor de R\$ 244,79.

## **DAS GLOSAS RELATIVAS À DEPRECIÇÃO DOS BENS DO ATIVO IMOBILIZADO**

A glosa não restabelecida pela decisão recorrida refere-se somente ao Sistema de Aspiração e Transporte de partículas, cuja função está assim esclarecida na manifestação de inconformidade:

(...)

“O Sistema de Aspiração e Transporte de Partículas é composto pelos seguintes equipamentos:

- 26 unidades de exaustão, compostos por ventiladores e filtros de mangas;
- 4 ventiladores de transporte
- 4 filtros de manga e 4 ciclones instalados sobre dois silos para armazenagem de resíduos de madeira;

As unidades de exaustão têm como finalidade sugar as partículas geradas nas operações de usinagem dos materiais usados na produção de componentes para portas de madeira. Os resíduos são transportados pelo fluxo de ar gerado pelos ventiladores através de tubos que ligam os equipamentos de usinagem até o filtro de

mangas. Nos filtros o ar é devidamente filtrado e liberado para o ambiente enquanto os resíduos são descarregados por uma válvula rotativa na tubulação de transporte.

Os ventiladores de transporte, por sua vez, geram o fluxo de ar responsável por transferir os resíduos da tubulação de transporte para os filtros instalados sobre o silo, os quais retêm os resíduos até serem depositados nos silos de armazenagem.

Frisa-se que todo o material aspirado e transportado corresponde a resíduo de madeira e compostos de madeira como MDF, compensados e aglomerado.

(...)

Caso este volume de resíduos não fosse aspirado e depositado nos silos a produção de portas se tornaria inviável. Grande parte do resíduo gerado é pó, ou seja, partículas muito pequenas que quando inspiradas podem causar doenças respiratórias. Por isso, o sistema de aspiração é equipamento indispensável à produção de portas de madeira.”

(...)

Da explicação dada pela Recorrente, conclui-se que o “Sistema de Aspiração e Transporte de Partículas Exaustores” tem por finalidade limpar a sujeira produzida durante o processo de produção e que sem essa limpeza a produção torna-se inviável. Logo, esse bem está ligado diretamente ao processo produtivo, de modo que atendendo ao requisito de “utilização na produção de bens destinados à venda”, contido no inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.833/03.

Assim, no âmbito do conceito adotado para insumos, no contexto deste voto, entendo que deve ser cancelada a glosa em relação a este bem.

Portanto, diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para:

- 1) cancelar as glosas relativas ao material de embalagem;
- 2) cancelar as glosas dos demais insumos relacionados no valor de R\$ 948,15, conforme detalhado no item específico a esta matéria;
- 3) cancelar as glosas relativas ao arrendamento mercantil dos itens assim denominados: “PEF/ “PEF/HEWLETT PACKARD/CH:4137” e “PGTO CONF. BRADESCO LEASING DOCTO: 5 Documento 5”;
- 4) cancelar a glosa relativa à depreciação do bem do ativo imobilizado assim denominado: “Sistema de Aspiração e Transporte de Partículas”
- 5) manter os demais itens glosados.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator

Processo nº 13981.000079/2005-37  
Acórdão n.º **3301-002.411**

**S3-C3T1**  
Fl. 268

---

CÓPIA