



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15504.731835/2012-53
ACÓRDÃO	3201-013.142 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de março de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BRAMETAL MG METALURGICA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2008

CONCEITO DE INSUMO.

O conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

DECADÊNCIA. DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.

O prazo decadencial, previsto nos art. 150, § 4º e 173 do CTN, não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e a certeza de créditos escriturados pelos sujeitos passivos, nem a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pelos contribuintes

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA.

Incumbe ao requerente demonstrar e comprovar, mediante provas hábeis e inidôneas, a existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional, para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco de Miranda, Helcio Lafeta Reis (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão proferida pela DRJ que julgou parcialmente procedente a Impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Contra a empresa qualificada em epígrafe foram lavrados autos de infração de fls. 2/12, em virtude da glosa de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins não cumulativas, dos períodos de outubro de 2006 a dezembro de 2008, nos valores de R\$38.106,19 (PIS) e R\$175.519,72 (Cofins).

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 13/131, a atuante analisou os créditos apropriados pela interessada, glosando aqueles que não se enquadravam no conceito de insumos, nos seguintes termos:

4.6. Portanto, claro está que, tanto bens como serviços podem ser classificados como insumos na fabricação de bens destinados à venda ou nos serviços prestados. No que tange a bens, consideram-se insumos os materiais adquiridos de pessoas jurídicas domiciliada no país, não incorporados ao ativo imobilizado da empresa adquirente, que sejam enquadrados como matéria-prima, produto intermediário, material de embalagem ou materiais que sofram alterações de suas propriedades (por exemplo: consumo, desgaste etc), em razão da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação. Também são considerados insumos os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no país, aplicados ou consumidos na produção ou na fabricação do produto.

Ressaltou que sua interpretação de insumos era restritiva, em obediência ao art. 111 do CTN, mencionando os dispositivos legais que tratam dos créditos, bem como as Instruções Normativas SRF nº 247/2002 e 404/2004, que os normatizam.

Assim, glosou os créditos referentes a: IPI recuperável, serviços de mão de obra temporária, locação de veículos, frete vinculado a notas fiscais sem direito a crédito, fretes nacionais de insumos importados e despesas de armazenamento

desses insumos, mão de obra na locação de máquinas e equipamentos, serviços de assistência técnica/manutenção, comissão de vendas, cota de patrocínio, creditamento superior ao valor da nota fiscal, aquisição de bens e serviços não enquadráveis no conceito de insumo, locação de mobiliário, locação de equipamento de pessoa jurídica domiciliada no exterior, creditamento em duplicidade, créditos não comprovados, material de embalagem, material de embalagem para transporte e frete correspondente, transporte de documentos.

Cientificada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 5930/5951.

Nela, alegou a decadência do lançamento de parte dos lançamentos, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Considerando que "a fiscalização se iniciou em abril de 2012, [...] só poderiam ser exigidos estornos de créditos tributários a partir de abril de 2007". Citou jurisprudência do STJ e refutou a aplicação do art. 173, I do CTN, por se estar a "examinar a homologação de lançamento de créditos das contribuições", acrescentado que, mesmo com a aplicação do art. 173, as glosas relativas a 2006 teriam sido alcançadas pela decadência.

No mérito, argumentou que a interpretação da legislação pela autuante, no que diz respeito à apropriação de créditos da não cumulatividade, já se encontra superada pela jurisprudência do CARF e do "Tribunais pátrios", por decisões do próprio Fisco em processos de consulta e de Delegacias de Julgamento. Além disso, teriam sido cometidos erros materiais.

Discorreu sobre o conceito de insumos, citando doutrina e jurisprudência, rechaçando a adoção, para as contribuições, do mesmo conceito utilizado na legislação do IPI. Defendeu a necessidade de se "investigar, caso a caso, se o dispêndio pode ser considerado como algo ligado à atividade produtiva (de bens e serviços) do contribuinte, isto é, se o gasto mostrou-se necessário para a fabricação do produto (bem ou serviço), integrando o seu custo." Para tanto, apresentou planilha (doc. 03) com sumário de seu processo produtivo, para "permitir uma melhor compreensão das razões" de sua impugnação. Elaborou também uma planilha (doc. 04) para cada item glosado, listando as notas que devem ser "objeto de estorno da base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS." No tocante às glosas do IPI recuperável e serviços de mão de obra temporária, a autuada manifestou sua concordância com o lançamento, comprometendo-se a promover as retificações das declarações respectivas.

Quanto à locação de veículos, afirmou que a legislação é expressa ao permitir a apropriação de créditos sobre aluguéis de máquinas e equipamentos, e que a glosa recaiu sobre "caminhões Munck, também conhecidos como Guindautos", que não são veículos de utilização não ligada à atividade produtiva da empresa, mas sim "equipamentos de transporte de produtos em elaboração e, por óbvio, são essenciais ao processo produtivo da empresa." Citando Solução de Consulta(fl. 5943), defendeu o cancelamento da glosa.

Sobre o frete vinculado a notas fiscais sem direito a crédito, a fiscalização teria cometido "erros parciais", uma vez que a impugnante admitiu que, de fato, foram

indevidamente apropriados valores referentes a "operações de remessa para exposições, retorno de comodato, bonificação, brinde ou doação." No entanto, a glosa referente às remessas para industrialização fora do estabelecimento seria indevida, conforme entendimento da própria RFB em Soluções de Consulta (fl. 5944).

Em relação aos fretes nacionais de insumos importados e despesas de armazenamento desses insumos, o entendimento da fiscalização estaria equivocado, pois a possibilidade de apropriação de créditos sobre tais gastos independem da origem do insumo.

Reconhecendo não poder se creditar da parcela de mão de obra destacada nas notas fiscais de locação de máquinas e equipamentos, argumentou que a atuante cometeu equívocos ao excluir o valor total das notas em alguns casos, o que deve ser corrigido.

Reclamou também que os serviços de assistência técnica/manutenção são geradores de créditos, entendimento esse esposado em Solução de Consulta (fl. 5946) e Acórdão da Delegacia de Julgamento em Fortaleza (fl. 5497).

Concordou com a glosa relativa à comissão de vendas e cota de patrocínio.

Quanto ao creditamento superior ao valor da nota fiscal, admitiu que tal fato ocorreu, mas, por outro lado, a atuante teria se equivocado ao glosar o valor total da nota fiscal, e não apenas o excesso, o que deve ser objeto de retificação.

Sobre a aquisição de bens e serviços não enquadráveis no conceito de insumo, ante a impossibilidade de localizar a documentação a eles referentes no prazo de impugnação, decidiu não contestar a glosa.

Concordou com a glosa de créditos sobre a locação de mobiliário e locação de equipamento de pessoa jurídica domiciliada no exterior, comprometendo-se a retificar seus registros.

No tocante ao creditamento em duplicidade e aos créditos não comprovados, também decidiu não contestar a glosa por dificuldade na localização de documentação comprobatória.

Em relação ao material de embalagem, material de embalagem para transporte e frete correspondente, a impugnante aduziu que esta turma de julgamento já decidiu favoravelmente aos créditos sobre embalagem (fl. 5949). Afirmou também:

Para que a sua essencialidade fique mais clara, junta-se a presente uma série de fotos (doc. 05) que mostram como os itens de embalagem glosados pela fiscal são parte fundamental no manuseio dos produtos em elaboração dentro do parque fabril e também para o correto acondicionamento dos produtos finais.

Por questões logísticas, uma torre não é produzida em uma única linha de montagem e suas diversas partes devem ser cuidadosamente manuseadas, separadas e acondicionadas para que não ocorram falhas em sua montagem.

Também houve concordância da autuada com a glosa relativa a transporte de documentos.

Explicou ainda a impugnante que a autuante teria descrito "alguns outros motivos justificadores da glosa", para os quais, mais uma vez em função da impossibilidade de localização de documentos, resolveu não contestar essa parcela específica.

Reiterando que irá promover a retificação dos créditos para os quais tenha concordado com a glosa, requereu a reforma parcial dos autos de infração, solicitando ainda o encaminhamento das futuras intimações ao endereço dos patronos.

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a Impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário, conforme ementa do Acórdão nº 14-99.280 - 4ª TURMA DA DRJ/RPO que apresentou o seguinte resultado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2008

CONCEITO DE INSUMO.

O conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

DECADÊNCIA. DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.

O prazo decadencial, previsto nos art. 150, § 4º e 173 do CTN, não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e a certeza de créditos escriturados pelos sujeitos passivos, nem a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pelos contribuintes

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2008

CONEXÃO.

Por serem conexos, aplica-se ao lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep as mesmas conclusões referentes ao lançamento da Cofins.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2006 a 31/12/2008

INTIMAÇÃO AO ADVOGADO.

Na fase do contencioso administrativo, as intimações são feitas no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo.

Impugnação Procedente em Parte

Outros Valores Controlados

(...)

Pelo exposto, mantidas as glosas não impugnadas, VOTO pela procedência parcial da impugnação para, nos termos do voto:

- a) reverter parcialmente as glosas relativas ao IPI recuperável, mantendo-se apenas as glosas das parcelas efetivamente incidentes sobre o IPI, e não sobre o total da nota fiscal;
- b) reverter parcialmente as glosas relativas à mão de obra destacada nas notas fiscais de locação de máquinas, mantendo-se apenas as glosas efetivamente incidentes sobre tais valores, e não sobre o total da nota fiscal;
- c) reverter parcialmente a glosa dos créditos por valor superior ao das notas fiscais, mantendo apenas as parcelas relativas aos excessos, diferenças entre os valores considerados pela impugnante e os das notas fiscais;
- d) reverter as glosas de créditos sobre a locação de "caminhões Munck, também conhecidos como Guindautos";
- e) reverter as glosas de créditos relativos a fretes atrelados às notas fiscais de CFOPs 1902 e 5901;
- f) reverter as glosas de créditos sobre fretes nacionais de insumos importados e despesas de armazenamento desses insumos;
- g) reverter as glosas relativas aos serviços de assistência técnica e manutenção;
- h) manter as glosas de créditos sobre materiais de embalagem.

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduzindo os argumentos apresentados em sede de impugnação, questionando o quanto mantido pelo acórdão recorrido, o qual seja, a decadência e a glosa de créditos decorrentes de materiais de embalagens para transporte do produto.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

O recurso é tempestivo, atende os demais requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento.

Da preliminar de decadência

Alega a Recorrente que os períodos anteriores a abril de 2007 estariam decaídos, visto que o início da fiscalização de iniciou em abril de 2012, incluindo também na argumentação

de que o PIS/COFINS são tributos com lançamento por homologação, portanto devendo ser utilizado o art. 150, § 4º do CTN.

Todavia não pode prosperar tal argumento, visto que a discussão aqui é sobre glosa de créditos de PIS/COFINS, decorrentes de pedido de ressarcimento por parte da Recorrente, não podendo em se falar em decadência pelo art. 150, § 4º do CTN, conforme se verifica das ementas de decisões recentes do CARF.

DECADÊNCIA DO DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.

O prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege os institutos da compensação e do ressarcimento e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pelo contribuinte.

(Processo nº 15586.720001/2011-79, Acórdão nº 3301-011.676 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 15 de dezembro de 2021, Relatora: Semíramis de Oliveira Duro)

DECADÊNCIA. DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.

As regras de decadência para a efetivação do lançamento tributário (art. 150, § 4º e art. 173, do CTN) não são aptas a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e a certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pela contribuinte.

(Processo nº 17883.000301/2010-28, Acórdão nº 3301-013.838 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 28 de fevereiro de 2024, Relator: Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe)

Por isso fica mantido as razões de decidir do acórdão recorrido, que incluo no presente voto:

Antes propriamente de se discutir o mérito das glosas, principalmente no que diz respeito ao conceito de insumo, há que se enfrentar a alegação de decadência do direito à glosa de créditos. A impugnante alegou que a decadência deve ser contada nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, por se tratar de "homologação de lançamento de créditos das contribuições". Contudo, constata-se, ao se analisar a legislação, que a interessada não tem razão em suas argumentações.

O prazo decadencial tratado pelos artigos 150 e 173 do CTN diz respeito ao direito de a Fazenda constituir créditos tributários em decorrência da falta de recolhimento dos tributos devidos, e não de prazo para a glosa de créditos escriturados indevidamente pelos sujeitos passivos.

Deste modo, é certo que o Fisco dispõe de um prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário devido, seja com fundamento no art. 150, caput e § 4º, do CTN, seja ou com base nº art. 173, I, do mesmo Código. Entretanto, permanecem inalterados os demais poderes conferidos ao Fisco, como, por exemplo, as

prerrogativas para verificar as declarações entregues pelo sujeito passivo e a correção de sua escrita contábil e fiscal, em relação a ocorrências que afetem outros fatos jurídicos tributários relativos ao tributo sob exame. Assim, não existem disposições legais limitadoras de prazo para que a Fazenda Nacional proceda à verificação dos créditos das contribuições sociais aproveitados na apuração das contribuições.

Equivale a dizer que a Administração Tributária não possui limitações temporais ao exercício do seu poder de aferição quanto à certeza e liquidez dos créditos escriturais do PIS e da Cofins, apurados na sistemática não cumulativa; o que as disposições do CTN impedem é que o Fisco, ao glosar créditos escriturados indevidamente, efetue o lançamento de crédito tributário já fulminado pela decadência.

No caso da glosa de créditos da não-cumulatividade não ocorre a constituição de um crédito tributário, visto que a autuação não se amolda aos conceitos de tributo, de sua natureza jurídica, dos conceitos de imposto, de obrigação tributária e de crédito tributário (conceitos esses definidos nos art. 3º, 4º, 16º, 113, 114, 139, 140, 142 do CTN).

Na realidade, as referidas glosas, por meio do Auto de Infração, tem por objetivo realizar a redução ex officio dos créditos de modo a se evitar que eles sejam utilizados indevidamente no desconto das próprias contribuições não cumulativas devidas vindouras e/ou em ressarcimentos e compensações. Note-se também que, como consequência imediata, referida autuação garante à contribuinte o direito ao contencioso administrativo, com a preservação do direito a ampla defesa.

E nesse sentido, sendo os créditos decorrentes da sistemática não cumulativa opostos à Fazenda Nacional, eles devem, obviamente, estar comprovados, com os atributos de certeza e liquidez, conforme dispõe o art. 170 do CTN, abaixo reproduzido:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (grifou-se) Portanto, não glosar créditos havidos como ilegítimos por conta do prazo de decadência para fins de lançamento é abdicar da aferição tanto da liquidez como da certeza destes eventuais créditos, o que não é possível diante do art. 170 do CTN.

Assim, mesmo após transcorrido o prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, não há qualquer impedimento para se efetuar as glosas dos créditos não cumulativos que tenham sido registrados indevidamente pelo sujeito passivo. Caso contrário, estar-se-ia admitindo situação em que um contribuinte poderia utilizar um saldo credor relativo a um determinado período no último dia do prazo de cinco anos para realização de lançamento ex officio e já no dia seguinte seria

impossível para o Fisco verificar a procedência do crédito utilizado, quanto aos seus pressupostos de certeza e liquidez.

Rejeita-se, portanto, a arguição de decadência em relação à glosa dos créditos.

Diante do exposto rejeito as preliminares alegadas pela Recorrente.

Do mérito

Após a decisão de primeira instância administrativa ficou mantida e em discussão somente a glosa realizada sobre despesas vinculadas com embalagens, na qual a Recorrente alega que tais itens são essenciais para proteção das peças que serão utilizadas na montagem das torres nos clientes da Recorrente.

Na alegação utilizada na Impugnação menciona que foram apresentado uma série de fotos que demonstrariam tais materiais de embalagens, todavia como visto no acórdão recorrido, não foi verificado nos autos nenhuma dessas fotos mencionadas:

No que se refere aos créditos sobre embalagens, a impugnante alegou que teria juntado "uma série de fotos (doc. 05) que mostram como os itens de embalagem glosados pela fiscal são parte fundamental no manuseio dos produtos em elaboração dentro do parque fabril e também para o correto acondicionamento dos produtos finais". No entanto, tais fotos não se encontram nos autos. Na realidade, foram juntados os seguintes documentos:

Doc. 01 – procuração (fls. 5952/5954) e documentos de identidade (fls. 5955/5958)

Doc. 02 – documentos societários (fls. 5959/5968)

Doc. 03 – descrição do processo produtivo (fls. 5969/5974)

Doc. 04 – planilha de recomposição da apuração dos créditos (fls. 5975/6020)

Mesmo após a decisão recorrida ter informado que não foram encontradas tais provas alegadas pela Recorrente, a mesma não apresenta nenhuma outra documentação para demonstrar os itens glosados nem a utilização dos mesmos em sua operação.

Por esse motivo mantenho a glosa de créditos devida a falta de provas por parte da Recorrente do quanto alegado em suas defesas.

Da conclusão

Diante do exposto conheço o Recurso Voluntário, para rejeitar a preliminar arguida e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow

