



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15555.720003/2014-78
Recurso Voluntário
Resolução nº **3401-001.898 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de novembro de 2019
Assunto PIS E COFINS
Recorrente SOLA SA INDUSTRIAS ALIMENTICIAS
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora analise as notas fiscais apresentadas à luz do Parecer Cosit nº 5, de 17/12/2018, apresentando planilha pormenorizada e totalizada por conta contábil. Após, seja aberto prazo não inferior a 30 dias para apresentação de alegações pela recorrente, e, ao final, sejam os autos remetidos a este Conselho, para reinclusão em pauta e prosseguimento do julgamento.

(documento assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente), Luis Felipe de Barros Reche (suplente convocado), Fernanda Vieira Kotzias, João Paulo Mendes Neto, Mara Cristina Sifuentes (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Rosaldo Trevisan.

Relatório

Por bem sintetizar a controvérsia, transcrevo o relatório anexo ao acórdão recorrido, complementando-o ao final com o necessário.

1. SOLA S/A INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS, empresa acima identificada, foi submetida a procedimento de auditoria fiscal. Ao final dos trabalhos, a fiscalização aplicou a multa isolada, prevista no artigo 18 da Lei nº

Fl. 2 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15555.720003/2014-78

10.833/2003, em face da não homologação de compensações apresentadas pelo contribuinte.

2. A irregularidade apurada pela fiscalização está descrita no Termo de Verificação Fiscal (fls. 823/833):

*O presente lançamento foi formalizado para constituição da multa isolada prevista no artigo 18 da Lei 10.833/2003, com a redação dada pela Lei 11.488/2007, na forma proposta pelo despacho decisório que aprovou o **Parecer SEORT n.º 056/2014**, proferido nos autos do processo administrativo **13787.000113/2011-18**. Tal parecer constitui resultado da análise, dentre outras, das Declarações de Compensação apresentadas pelo contribuinte no período de 23.03.2009 a 23.12.2010, **que foram não-homologadas pelo Fisco**.*

*Tais fatos, minuciosamente descritos e relatados no Parecer n.º 056/2014, aprovado pelo Despacho Decisório de 24.02.2014 (**colados a diante**), procuram demonstrar, ao ver da Administração Tributária, que o contribuinte, deliberada e reiteradamente, agiu de forma desleal ao dar aparência enganosa a exigibilidade dos créditos tributários lá confessados quando quis fazer crer tê-los extinto por compensação, mediante a informação da existência de crédito que, indubitavelmente, ante as circunstâncias aqui narradas, sabia inexistir.*

(...)

II - Processo de Parcelamento de COFINS n.º 13727.000345/95-63.

Refere-se à COFINS do período de 05/1995 a 10/1995 (fls. 03), protocolado em 11/12/1995 e deferido em 18/12/95, para ser amortizado em 24 parcelas (fls. 11).

Tal parcelamento fora rescindido em 10/06/96 por inadimplência (fls. 13/24) e o saldo dos débitos de COFINS não amortizados foi enviado para inscrição em Dívida Ativa da União (fls. 25/31)

Em 07/08/1996 (fls. 32/126), o contribuinte pleiteou junto à Procuradoria da Fazenda Nacional (seccional Volta Redonda) a compensação do saldo acima citado, amparada no deferimento da antecipação de tutela exarada nos autos ação ordinária 96.0012552-0

Em prosseguimento, a PFN, Seccional. Volta Redonda, remeteu, em 12/09/1996, o processo à Receita Federal para promover o requerido, ou seja, efetuar a compensação amparada na Decisão Judicial (antecipação de tutela na ordinária 96.0012552-0) (fls. 78).

*O contribuinte, já àquela época, havia sido, intimado para apresentar os elementos para apuração do Indébito de FINSOCIAL no período de set/89 a dez/90, a fim de proceder à compensação - **a seu pedido** - com aquele saldo do parcelamento que retornou da PFN (fls. 82). A intimação resumiu-se a que fosse apresentado, dentre outros, (i) cópias de DARF e/ou Guia de Depósitos de FINSOCIAL no período de set/89 a mar/92, (ii) Livros de Registro de Apuração de IPI/ICMS período set/89 a mar/92, e (iii) preenchimento de planilha, referente ao período de set/89 a mar/92.*

*As folhas 101 a 119 encontram-se os cálculos efetuados, ou seja, a unidade da RFB havia, inicialmente e, **frise-se, a pedido do contribuinte**, aproveitado TODO o crédito então pleiteado, o qual, **destaca-se, é o mesmo ora utilizado pelo contribuinte nestas DCOMP (Declaração de compensação)** naquele saldo de COFINS que havia sido inscrito em DAU.*

As folhas 119/123 consta despacho de encaminhamento à PFN, com informação de que cumpriu o feito. Vê-se que a inscrição em Dívida Ativa foi alterada de acordo com a informação prestada.

Fl. 3 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15555.720003/2014-78

Em síntese; os débitos originalmente inscritos tiveram seus saldos reduzidos, em função da compensação pleiteada, que absorveu a totalidade dos créditos de FINSOCIAL. O saldo do parcelamento então resultante foi, incontestavelmente, extinto pelo contribuinte por pagamento.

Conclui-se, a partir dos fatos até aqui exposto, que o pretense crédito de FINSOCIAL, período de set/89 a dez/90, havia sido até então totalmente utilizado na compensação daquele saldo de COFINS outrora parcelado

III - Processo de Representação de FINSOCIAL e COFINS n.º 10073.000563/2001-97.

Trata de representação lavrada em 06/06/2001, (DRF/ Volta Redonda) a partir de uma Auditoria interna nos sistema de controle da Receita Federal, quando então se detectou a utilização em Duplicidade do Crédito de FINSOCIAL resultante dos provimentos judiciais (fls. 137/138).

Constatou-se que mesmo os débitos FINSOCIAL do período de jan/91 a mar/92, objetos do parcelamento de que trata o item "I - Processo de Parcelamento de FINSOCIAL n.º 13727.000016/94-41" foram apurados pelo contribuinte com alíquota inferior a 0,5%, o que motivou a cobrança da diferença na referida representação (fls. 130/132).

IV - Síntese do Auto de Infração de COFINS n.º 13727.000.298/99-17

Trata-se de Auto de Infração de COFINS, período de apuração de ago/96 a jun/97, tendo sido regularmente cientificado em 28/05/99 cujos procedimentos lá adotados estão detalhadamente descritos a diante. Vale dizer, foram objeto de lançamento de ofício os valores de COFINS não declarados e cujo crédito de FINSOCIAL não foi suficiente para cobri-los.

O Relatório da ação fiscal (fls. 25/26) não deixa dúvida quanto à compensação efetuada, relata que os procedimentos foram pautados na Decisão do TRF 2 nos Autos da ação n.º 96.02.034666-3. Constatou-se que este é o número do Recurso da Apelação da ordinária 91.0042605-9.

Frisa-se que aquela (91.0042605-9) ação tem mesmo objeto da ordinária 96.0012552-0, ora utilizado pelo contribuinte nestas DCOMP (Declaração de compensação).

Conforme o relatório fiscal, os valores COFINS eram declarados a menor, sem - indevidamente - as compensações efetuadas pelo contribuinte, que mantinha em planilhas o "controle dos" valores compensados com base em decisões judiciais

A Exigência foi regularmente impugnada conforme se depreende Acórdão da DRJ (fls. 54/67 parte 1).

Conforme referido acórdão, (fls.54/67) a Autuada considerou indevida a exigência pois os valores apurados como devidos já haviam sido compensados com seus créditos de FINSOCIAL, pago a maior no período de out/89 a dez/90, de modo que basicamente só contestara a metodologia utilizada nas correções de seu "crédito" de FINSOCIAL

Os trechos acima não deixam dúvidas de o contribuinte pretendeu, seja ao longo do procedimento fiscal, por meio da apresentação da decisão que lhe favorecia (Ação Ordinária n.º 91.042605-9), seja quando de sua impugnação, fossem NOVAMENTE utilizados seus créditos de FINSOCIAL, cuja totalidade já havia sido utilizada - também a seu pedido - no processo de parcelamento citado no item "II - Processo de Parcelamento de COFINS n.º 13727.000345/95-63." Acima.

O Auto de Infração foi mantido em relação aos débitos de COFINS (ago/96 a jun/97) tanto na DRJ quanto Conselho de Contribuintes e posteriormente

Fl. 4 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15555.720003/2014-78

inscrito em Dívida Ativa da União, e encontra-se parcelados nos termos da lei 11.941/09.

V - Da Ordinária n.º 91.042605-9 e Cautelar n.º 91.0003633-1 .

*O Acórdão do TRF 2 manteve a decisão de 1o grau, que julgou procedente as ações ordinária e cautelar, e condenou a União a **restituir** o que recebeu a maior a título de FINSOCIAL, segundo o disposto no Decreto-Lei 1.940/82. O STJ negou seguimento ao Agravo de Instrumento **Frisa-se que aquela (91.0042605-9) ação tem mesmo objeto da ordinária 96.0012552-0, ora utilizado pelo contribuinte nestas DCOMP (Declaração de compensação).***

Conforme o relatório fiscal, os valores COFINS eram declarados a menor, sem - indevidamente - as compensações efetuadas pelo contribuinte, que mantinha em planilhas o "controle dos" valores compensados com base em decisões judiciais

A Exigência foi regularmente impugnada conforme se depreende Acórdão da DRJ (fls. 54/67 parte 1).

*Conforme referido acórdão, (fls.54/67) a **Autuada considerou indevida a exigência pois os valores apurados como devidos já haviam sido compensados com seus créditos de FINSOCIAL, pago a maior no período de out/89 a dez/90, de modo que basicamente só contestara a metodologia utilizada nas correções de seu "crédito" de FINSOCIAL***

Os trechos acima não deixam dúvidas de o contribuinte pretendeu, seja ao longo do procedimento fiscal, por meio da apresentação da decisão que lhe favorecia (Ação Ordinária n.º 91.042605-9), seja quando de sua impugnação, fossem NOVAMENTE utilizados seus créditos de FINSOCIAL, cuja totalidade já havia sido utilizada - também a seu pedido - no processo de parcelamento citado no item "II - Processo de Parcelamento de COFINS n.º 13727.000345/95-63." Acima.

O Auto de Infração foi mantido em relação aos débitos de COFINS (ago/96 a jun/97) tanto na DRJ quanto Conselho de Contribuintes e posteriormente inscrito em Dívida Ativa da União, e encontra-se parcelados nos termos da lei 11.941/09.

V - Da Ordinária n.º 91.042605-9 e Cautelar n.º 91.0003633-1 .

*O Acórdão do TRF 2 manteve a decisão de 1o grau, que julgou procedente as ações ordinária e cautelar, e condenou a União a **restituir** o que recebeu a maior a título de FINSOCIAL, segundo o disposto no Decreto-Lei 1.940/82. O STJ negou seguimento ao Agravo de Instrumento 6*

interposto pela União em Recurso Especial, ação transitou em julgado em julgado em 23/11/2004.

*Em pesquisa no "sítio" da Justiça Federal consta Decisão do Embargo à Execução Interposto pela União, **o que leva a crer ser possível que o contribuinte esteja executando aquilo que já lhe concedido, o crédito de FINSOCIAL.***

Pode-se notar que o contribuinte valera-se, ou pretendeu valer-se, de duas ações que continham, basicamente, o mesmo objeto, diferindo-se, contudo, quanto ao seu pedido. Vejamos:

Ação 91.042605-9 - Pedido de Restituição de FINSOCIAL - apresentada e Utilizada pelo contribuinte no curso do procedimento fiscal e na respectiva impugnação, bem como utilizada judicialmente com vistas a sua execução meritória (Embargos á Execução da União no 2006.51.01.019013-2).

Ação 96.0012552-0 - Pedido de Compensação de FINSOCIAL - apresentada e Utilizada pelo contribuinte no processo de parcelamento de COFINS, que se encontrava inscrito cujo efeito da compensação foi desfeito nos Autos do

Fl. 5 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15555.720003/2014-78

processo representação do item "III - Processo de Representação de FINSOCIAL e COFINS n.º 10073.000563/200197" e como fundamento às compensações efetuadas nas DCOMP aqui analisadas.

3. Em conseqüência foi lavrado o Auto de Infração de fls. 817/818, com fundamento no artigo 18, *caput* e § 2º, da Lei n.º 10.833/2003, com redação dada pela Lei n.º 11.488/2007, no montante de R\$ 2.634.770,62 relativo a fatos geradores ocorridos nos anos de 2009 e 2010.

4. O Auto de Infração foi cientificado ao contribuinte em 10/03/2014 (fl. 835). Inconformado com esta decisão o interessado apresentou Impugnação de fls. 837/846 em 08/04/2014, na qual alega:

a- A impugnação deve ser julgada em conjunto com a Manifestação de Inconformidade apresentada nos autos do processo n.º 13787.000113/2011-18, em razão de conexão;

b- nos autos do Pedido de Habilitação de Crédito (processo n.º 13727.000669/2008-13), a Administração reconheceu que o contribuinte era detentor de créditos de FINSOCIAL apurado no processo judicial n.º 96.0012552-0, nos termos do inciso III, § 2º, do artigo 51 da IN-SRF 600/2005;

c- caso este crédito já tivesse sido utilizado na forma de compensação nos autos do processo n.º 13727.000298/99-17 seria de se esperar que o Pedido de Habilitação de Crédito fosse indeferido;

d- portanto, agiu de boa-fé e foi levado a acreditar possuir crédito em decorrência da decisão do Fisco, assim deve ser cancelada qualquer penalidade;

e- “nem se diga que todo e qualquer erro de cálculo ou preenchimento seria passível de imputação da penalidade ultra contudente”

f- a partir do momento em que foi notificada da inexistência do crédito deixou de buscar se aproveitar do mesmo;

g- o processo de habilitação de crédito, não pode ser visto como meramente burocrático. A luz do deferimento deste pedido o contribuinte entendeu ser possuidor dos créditos informados nos PER/DCOMP;

h- não há prova de que tenha tentado lesar o Fisco, não houve prejuízo à Administração, pois as compensações não foram homologadas;

i- a não homologação das compensações dará ensejo ao pagamento da multa prevista no artigo 61 da Lei n.º 9.430/1996, sendo indevida nova penalidade decorrente do mesmo fato;

j- a penalidade deve incidir sobre a compensação indevida, ocorre que no caso não houve compensação, mas apenas a pretensão de se compensar;

k- em 16/12/2008 foi proferida decisão nos autos do Pedido de Habilitação de Crédito, ou seja, esta decisão foi atingida pela decadência, nos termos do artigo 54 da Lei n.º 9.784/1999;

l- o ônus da prova da irregularidade fiscal é da Administração;

m- para futuras intimações indica o endereço físico do autuado. Requer seja observado o disposto nos artigos 37 e 38 da Lei n.º 9.784/1999, no que tange aos documentos citados nesta impugnação.

A r. DRJ proferiu acórdão assim ementado:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Ano-calendário: 2009, 2010

Fl. 6 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15555.720003/2014-78

DCOMP. CRÉDITO. UTILIZAÇÃO ANTERIOR.

O contribuinte não tem direito ao reconhecimento de crédito quando ficar comprovado que o crédito já havia sido integralmente utilizado anteriormente.

A Recorrente apresentou Recurso Voluntário em que aduz existência de conexão entre os presentes autos e o processo administrativo

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

O Recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento, com a seguinte ressalva, que deverá ser apreciada quando do retorno da diligência, caso acolhida pelo colegiado.

Com relação à multa, não deve ser conhecido o argumento relativo à inconstitucionalidade de dispositivos legais, sob o risco de violação à Sumula CARF n. 2:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Acórdãos Precedentes:

Acórdão n.º 101-94876, de 25/02/2005 Acórdão n.º 103-21568, de 18/03/2004
Acórdão n.º 105-14586, de 11/08/2004 Acórdão n.º 108-06035, de 14/03/2000
Acórdão n.º 102-46146, de 15/10/2003 Acórdão n.º 203-09298, de 05/11/2003
Acórdão n.º 201-77691, de 16/06/2004 Acórdão n.º 202-15674, de 06/07/2004
Acórdão n.º 201-78180, de 27/01/2005 Acórdão n.º 204-00115, de 17/05/2005

Inicialmente gostaria de destacar que são adotadas como premissas as conclusões extraídas do julgamento do Resp 1.221.170, em sede de repetitivo, privilegiando, assim a segurança jurídica, no qual foi firmada a seguinte tese:

“(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte”.

Do precedente extrai-se que se tornou necessário aos julgadores observarem o critério da essencialidade e da relevância para a definição do conceito de insumos com a finalidade de se reconhecer o direito ao crédito das contribuições. Tal amplitude também foi consignada pela Fazenda Nacional, vez que, posteriormente, em setembro de 2018, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN publicou a NOTA SEI PGFN/MF 63/2018, *in verbis*:

Fl. 7 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15555.720003/2014-78

"Recurso Especial n.º 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância. Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016. Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014."

Com tal Nota, restou claro, assim, que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou obste a atividade principal da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

Ou seja, a Fazenda Nacional consolidou seu entendimento aplicando o decidido pelo STJ e esclareceu, entre outros, com tal manifestação que “insumos de insumos” gerariam crédito de PIS e COFINS não cumulativo.

Tal ato ainda reflete que o “teste de subtração” deve ser utilizado para fins de se definir se determinado item seria ou não essencial à atividade do sujeito passivo. Eis o item 15 da Nota PGFN:

“15. Deve-se, pois, levar em conta as particularidades de cada processo produtivo, na medida em que determinado bem pode fazer parte de vários processos produtivos, porém, com diferentes níveis de importância, sendo certo que o raciocínio hipotético levado a efeito por meio do “teste de subtração” serviria como um dos mecanismos aptos a revelar a imprescindibilidade e a importância para o processo produtivo.

16. Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil.

17. Observa-se que o ponto fulcral da decisão do STJ é a definição de insumos como sendo aqueles bens ou serviços que, uma vez retirados do processo produtivo, comprometem a consecução da atividade-fim da empresa, estejam eles empregados direta ou indiretamente em tal processo.

É o raciocínio que decorre do mencionado “teste de subtração” a que se refere o voto do Ministro Mauro Campbell Marques.”

Nesse diapasão, poder-se-ia caracterizar como insumo aquele item – bem ou serviço utilizado direta ou indiretamente - cuja subtração implique a impossibilidade da realização da atividade empresarial ou, pelo menos, cause perda de qualidade substancial que torne o serviço ou produto inútil. É como tem julgado a 3ª Turma da Câmara Superior do CARF passou a adotar o teste de subtração. Eis a ementa que restou consignada no acórdão de n.º 9303-007.864:

“PIS/PASEP. CONTRIBUIÇÃO NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMOS.

Com o advento da NOTA SEI PGFN MF 63/18, restou clarificado o conceito de insumos, para fins de constituição de crédito das contribuições não cumulativas, definido pelo STJ ao apreciar o REsp 1.221.170, em sede de repetitivo qual

seja, de que insumos seriam todos os bens e serviços que possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção. Ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

PIS/PASEP. CRÉDITO. ATIVIDADE FLORESTAL COMO PARTE INTEGRANTE DO PROCESSO PRODUTIVO. INSUMOS DE INSUMOS.

Afinando-se ao conceito de insumos exposto pela Nota SEI PGFN MF 63/18, bem como considerando a atividade florestal como parte integrante do processo produtivo, ao aplicar o Teste de Subtração, é de se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre: (i) os dispêndios com bens e serviços contratados a terceiros para o plantio clonagem, pesquisa, tratamento do solo, adubação, irrigação, controle de pragas, combate a incêndio, corte, colheita, transporte das toras de madeira, utilizados antes do tratamento físico químico da madeira, não caracterizados como despesas relacionadas com bens do ativo permanente e que possuem classificação jurídica e contábil como custos de produção, entre eles, serviços florestais de silvicultura/trato cultural das florestas próprias, serviços de viveiros, serviço florestal de colheita, serviços topográficos, controle de qualidade de madeiras, monitoramento florestal, irrigação, terraplenagem; (ii) aluguéis de guindaste operado para manejo de insumos; (iii) transporte de madeira entre a floresta e a fábrica; (iv) lubrificantes, consumidos nos equipamentos, mesmo durante a etapa agrícola; (v) gastos com correias de amarração, estrados, paletes e caixas de papelão, desde que não se configurem em itens imobilizados e (vi) combustíveis empregados no processo produtivo.

PIS/PASEP. CRÉDITO. INSUMOS.

Afinando-se ao conceito de insumos exposto pela Nota SEI PGFN MF 63/18 e aplicando-se o Teste de Subtração, é de se reconhecer o direito ao crédito das contribuições sobre (i) calços para alinhamento de equipamentos rotativos; (ii) Equipamento de proteção individual e óculos; (iii) insumos utilizados em análises químicas em laboratório; (iv) serviços com movimentação de materiais.

Considerando ainda o Teste de Subtração, não cabe a constituição de crédito das contribuições para o item “gastos com combustível empregado no transporte de pessoal”, vez que não há nos autos a vinculação desse transporte ao processo produtivo do sujeito passivo.

PIS/PASEP. CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA *Cabe a constituição de crédito de PIS/Pasep sobre os valores relativos a fretes de produtos acabados realizados entre estabelecimentos da mesma empresa, considerando sua essencialidade à atividade do sujeito passivo.*

Não obstante à observância do critério da essencialidade, é de se considerar ainda tal possibilidade, invocando o art. 3º, inciso IX, da Lei 10.833/03 e art. 3º, inciso IX, da Lei 10.637/02 eis que a inteligência desses dispositivos considera para a r. constituição de crédito os serviços intermediários necessários para a efetivação da venda quais sejam, os fretes na “operação” de venda. O que, por conseguinte, cabe refletir que tal entendimento se

Fl. 9 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15555.720003/2014-78

harmoniza com a intenção do legislador ao trazer o termo “frete na operação de venda”, e não “frete de venda” quando impôs dispositivo tratando da constituição de crédito das r. contribuições. [...]”

Adotadas tais premissas, e considerando ainda que:

O contribuinte tem como objeto social a prática a prestação de Serviços Nacionais e Internacionais de **Transportes Rodoviários e Ferroviários**, de **Armazenamento, Reparação de Veículos Automotores**, Compra e venda de Componentes Mecânicos e Combustíveis Derivados do Petróleo e do Álcool, Armazenagem Geral, as atividades de operadores portuários. Como tal é contribuinte de Pis/Cofins.

Nesse contexto, passo a analisar os itens glosados.

A) MANUTENÇÃO INSTALAÇÃO/IMÓVEIS

Vejamos as premissas da r. DRJ:

Como visto no tópico acima, para que o dispêndio seja utilizado para a geração de crédito ele deve ser consumido no seu processo de produção ou utilizado na prestação de serviços.

No caso do contribuinte, que presta serviços de transportes, mostra-se óbvio que as despesas glosadas não se destinavam à realização de sua atividade-fim, sendo correto o entendimento adotado pela autuante.

Como se percebe há um duplo erro na premissa adotada pela r. DRJ, tanto na atividade prestada, quanto na definição de insumo.

Em seu recurso, alega a Recorrente:

Porém, destaca-se que as atividades da Recorrente incluem o Transporte de Mercadorias e o Armazém Geral, sendo utilizados pátios e galpões para a prestação deste serviço.

O transporte, por sua natureza, pressupõe atividade de carregamento e descarregamento em ambiente adequado, além de manobras (no caso de veículos), sem o que a prestação sequer poderia ser iniciada.

Da mesma forma, o Armazém Geral depende de instalações físicas adequadas e mantidas em condições de conservação, limpeza e segurança inerentes à preservação dos bens confiados à guarda da empresa, sem o que este serviço não poderia ser oferecido ao mercado.

(...)

Frisa-se que a Recorrente não poderia realizar sua atividade-fim sem instalações adequadas (local de carregamento e descarregamento; estacionamento; armazenagem; etc), porquanto fazerem parte **indispensável** e **indissociável** da devida prestação de seus serviços, sendo imperativa a sua manutenção e conservação.

Fl. 10 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15555.720003/2014-78

Assiste razão à Recorrente, subtraindo-se imóveis de qualidade e bem conservados de seu processo econômico diminuiria a higidez e qualidade da prestação do serviço. Motivo pelo qual entendo cumpridos os requisitos exigidos pela legislação para o aproveitamento do crédito pleiteado.

Dessa forma revertem-se as glosas de créditos com despesas no item acima, com a observação adicional de que, em se tratando de bens/serviços cujos dispêndios são incorporados ao Ativo Imobilizado, os créditos concedidos limitam-se ao valor do encargo de depreciação (e não de despesas na aquisição), conforme as regras contábeis, e art. 3º, inciso VII do caput, e inciso III o §1º, das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002.

B) REPARO E MANUTENÇÃO DE VEÍCULOS

As mesmas conclusões acima se estendem aos itens glosados relativo ao reparo e à manutenção de veículos. Especificamente em relação a à aquisição de pneus novos, entendo que não há impedimento ao aproveitamento de créditos na aquisição de insumos sujeitos ao regime monofásico.

Sobre o tema, adoto como razão de decidir os fundamentos aduzidos pelo ex-Conselheiro Diego Diniz, ao proferir voto no Acórdão 3402-004.356, de 29 a agosto de 2017, ao qual aderiu a unanimidade do Colegiado.

Com fulcro no artigo 50, §1º da Lei n. 9.784/99, o qual autoriza ao julgador na motivação, que deve ser explícita, clara e congruente, a fazer declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato, transcrevo a seguir o referido voto:

21. Para a devida compreensão do caso é necessário, neste momento, fazer uma breve incursão na evolução legislativa para a temática em tela.

22. A lei 10.485/02 estabeleceu o regime monofásico de incidência para as contribuições do PIS e da COFINS. A monofasia nada mais é do que uma medida de praticabilidade tributária, na medida em que concentra em um único ator da cadeia econômica toda a carga tributária então incidente. Assim, os demais atores desta cadeia arcam com os efeitos econômicos dessa incidência monofásica, mas não com os efeitos jurídicos, já que as operações então realizadas sujeitam-se à alíquota zero.

23. Com o advento do regime não-cumulativo para o PIS e para a COFINS, inclusive com a sua inserção no texto constitucional (art. 195, § 12 da CF), tais contribuições passaram a sujeitar-se à regra da não-cumulatividade, cujo objetivo precípua é evitar a incidência em cascata do tributo, impedindo, pois, que haja uma indevida relação entre maior ou menor carga tributária com uma maior ou menor quantidade de etapas no ciclo econômico.

24. Importante desde já registrar que não existe uma relação entre incidências monofásicas de tributos e não-cumulatividade, isso porque, como visto alhures, os objetivos que se visam alcançar com tais normas são distintos. Enquanto a monofasia visa a praticabilidade tributária, a não-cumulatividade tem por escopo abrandar os efeitos econômico-tributários no ciclo produtivo.

25. Apesar, todavia, dessa independência entre monofasia e não-cumulatividade, é comum se avistar uma indevida aproximação entre tais questões no plano legislativo. Talvez por isso, inclusive, o legislador previu no art. 10 da lei n. 10.833/03 que permaneceriam sujeitas ao regime cumulativo àquelas operações empresariais sujeitas a incidência monofásica da contribuição. Vejamos o que diz o citado dispositivo:

Fl. 11 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15555.720003/2014-78

Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1o a 8o:
(...).

VII as receitas decorrentes das operações:

a) referidas no inciso IV do §3o do art. 1o;
(...).

26. O citado art. 1o, §3o, inciso IV da lei n. 10.833/03 assim prescrevia à época dos fatos:

Art. 1o A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social COFINS, com a incidência não-cumulativa, tem como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

(...).

§ 3o Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(...).

IV de venda dos produtos de que tratam as Leis nos 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

(...). (g.n.).

27. Logo, empresas como a recorrente, sujeitas à incidência monofásica do tributo, estavam fora do regime não-cumulativo e, por conseguinte, impedidas de creditamento, exatamente como prescrito originalmente no art. 3o, I da lei n. 10.833/03:

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

(...).

I bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos nos incisos III e IV do § 3º do art. 1o;

(...).

28. Ocorre que, em agosto de 2004 a lei n. 10.865/04 alterou a redação do citado art. 1o da lei n. 10.833/03, o que se deu nos seguintes termos:

Redação original:

Art. 1o (...).

(...).

§ 3o Não integram a base de cálculo a que se refere este artigo as receitas:

(...).

IV de venda dos produtos de que tratam as Leis nos 9.990, de 21 de julho de 2000, 10.147, de 21 de dezembro de 2000, 10.485, de 3 de julho de 2002, e 10.560, de 13 de novembro de 2002, ou quaisquer outras submetidas à incidência monofásica da contribuição;

Redação após alteração pela lei 10.865/04:

Art. 1o (...).

(...).

IV de venda de álcool para fins carburantes;

(...).

29. Com a nova redação legislativa, deixou de existir a restrição ao creditamento nas operações sujeitas à incidência monofásica, existindo apenas tal limite para as operações de venda de álcool para fins carburantes. E, em princípio, essa restrição continuou a existir para as operações com álcool carburante pelo fato de tais operações permanecerem sujeitas ao regime monofásico e cumulativo do PIS e da COFINS.

(...)

32. Seguindo adiante na reconstrução histórica da evolução legislativa, é sabido que a mesma lei n. 10.865/04 acima citada também alterou o art. 3o, inciso II da lei n. 10.833/04 para admitir o creditamento na aquisição de bens empregados como insumos na produção destinada à venda, incluindo aí a aquisição de combustíveis.

Vejamos como ficou a redação do citado dispositivo legal:

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

Fl. 12 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15555.720003/2014-78

(...).

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)

(...).

33. Ademais, o fato do álcool carburante permanecer sujeito à monofasia não é impeditivo para o citado creditamento, haja vista a já explicitada separação entre o regime monofásico e a não-cumulatividade.

Aliás, a respeito do tema, transcrevo preciso voto do Conselheiro Eloy Eros da Silva Nogueira veiculado no âmbito do acórdão n. 3401002.893:

“(…).

A Monofasia aqui referida, que alguns denominam incidência monofásica, outros de regime de tributação monofásica, vou preferir considerar como regime de recolhimento (de tributo).

Labuto com a perspectiva que ele não pode ser embaralhado com o conceito de não cumulatividade (ou de cumulatividade, seu oposto).

O regime de recolhimento monofásico é medida de governança fiscal que, na cadeia de produção-comercialização de determinado produto, seleciona a operação de produção para identificar o responsável pelo recolhimento do tributo considerado representativo ou equivalente da tributação incidente ao longo de toda essa cadeia nas posteriores operações de comercialização. Assim, os contribuintes na seqüência dessa cadeia ficam desonerados do pagamento desse tributo.

Esse regime de recolhimento trabalha sobre a unidade de registro "cadeia de produção-comercialização".

Ele tem seu termo quando o produto não será submetido a comercialização, como, por exemplo, quando ele é incorporado ao patrimônio, ou é consumido, ou é aproveitado na produção de outro produto. A não cumulatividade, por sua vez, haure seu sentido corrente o âmbito do IPI. Nessa perspectiva – para o IPI – ele é instituto basilar do direito tributário e prevê a compensação do que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. Ele mantém íntima relação com os princípios constitucionais que orientam tratar igualmente os iguais, ou seja, não beneficiar mais alguns do que os outros do mesmo ciclo produtivo (Princípios da Igualdade e da Capacidade Contributiva Objetiva) e orientam evitar a incidência do tributo sobre tributo, o inaceitável efeito confiscatório ou "cascata". Em linhas gerais, espera-se que a não cumulatividade oriente e fundamente normas de tributação, no que for aplicável.

As técnicas de creditamento podem estar entre elas. Elas são concebidas, na maior parte das vezes, para observar esse instituto. Mas há hipóteses na legislação em que as técnicas de creditamento não estão adstritas à não cumulatividade; elas atendem a outros princípios legais ou a outros interesses de governança tributário-fiscal (ex.: incentivos; benefícios).

Entretanto, a meu ver, a não cumulatividade dedicada às contribuições PIS e COFINS tem outro sentido, regras e critérios diferentes daquela do IPI, e passo a expor esse meu entendimento preliminar.

(...).

A regra da não cumulatividade estatuída pelo inciso II, § 3º do artigo 153 da CF/1988 para o IPI não corresponde ao regime de não cumulatividade previsto pelo § 12 do artigo 195 da mesma CF. E mesmo as regras das Leis acima citadas, que se apresentam como sob o manto desse regime de não cumulatividade, não correspondem à lógica e regime previsto para o IPI. O regime de não cumulatividade do PIS e da COFINS é um regime próprio e distinto daquele reservado ao IPI.

Fl. 13 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15555.720003/2014-78

As Lei n. 10.637/2002 e Lei n. 10.833/2003 disciplinam o creditamento para por dedução ou abatimento, se determinar o valor devido dessas contribuições. O creditamento assim estabelecido pretende atender ao regime de não cumulatividade previsto na Constituição Federal e criado através das Leis aqui citadas. **E, até o momento, este é um ponto central em minha compreensão a respeito dessa matéria:**

- 1. a materialidade do PIS e da COFINS está na receita tributável;**
- 2. a materialidade da não cumulatividade está na relação de dependência da receita tributável para com a ocorrência do fator admitido pelas leis que disciplinam a matéria;**
- 3. logo, o direito de creditamento está reservado para os fatores em que esteja demonstrado sejam eles necessários para a geração da receita tributável.**

Apesar de mal traçadas, essas breves considerações representam, a meu ver, a lógica da não cumulatividade do PIS e da COFINS expressa na leitura conjugada dos artigos dessas Leis. Não faz sentido que se possa gerar creditamento a partir da ocorrência de fatores que não tenham relação de causalidade ou de concorrência para com a geração da receita a ser tributada. Contradiz essa lógica ler os incisos e §§ do artigo 3º desconectados dos demais artigos da mesma Lei, principalmente os artigos 1º e 2º.

(...).

No caso aqui em discussão, sinto falta de consistência nos argumentos que decidem o direito creditório simplesmente com base na interpretação que ele é incompatível com o regime de recolhimento monofásico e com a não cumulatividade. Parece-me mais razoável buscarmos o concurso do que positivamente define a lei. E a Lei não definiu que a gasolina C não seja um produto, ou que a empresa que a obtenha no processamento da gasolina A com o Álcool anidro não seja uma produtora, **PARA OS TERMOS DA LEGISLAÇÃO DO PIS E DA COFINS.**

(...).

A outra justificativa para o indeferimento seria "por força da vedação expressa encartada no art. 3º, I, "a", das Leis n.º 10.637, de 30/12/2002 e 10.833, de 29/12/2003" e que o álcool anidro não é insumo. Ocorre que a vedação citada se refere à venda de álcool para fins carburantes. Mas essa proibição não pode se aplicar ao caso deste processo, pois o álcool anidro é insumo na produção da gasolina C, como vimos aqui, e esse insumo não é vendido na situação em que foi adquirido, mas já assimilado e transformado nesse novo produto: a gasolina C.

Logo a justificativa para o indeferimento não tem correspondência com o que dita a Lei.

Portanto, com relação ao álcool anidro, concluo e proponho a este Egrégio Colegiado:

- que ele é insumo para a produção da gasolina C;
- que ele não pode ser considerado como revenda quando se vende a gasolina C; que, nessa situação, ele faz jus a apuração de crédito para o PIS e a COFINS, inclusive porque não há vedação na Lei nesse sentido para álcool anidro;
- que seja dado provimento ao recurso voluntário neste aspecto.

(...)"

34. Aliás, exatamente neste sentido, assim decidiu recentemente o Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do AgRg no REsp n. 1.051.634/CE: PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. PIS E COFINS. TRIBUTAÇÃO PELO SISTEMA MONOFÁSICO. APROVEITAMENTO DE CRÉDITOS. POSSIBILIDADE. BENEFÍCIO FISCAL CONCEDIDO PELA LEI N. 11.033/04, QUE INSTITUIU O REGIME DO REPORTO. EXTENSÃO ÀS EMPRESAS NÃO VINCULADAS A ESSE REGIME. CABIMENTO.

Fl. 14 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15555.720003/2014-78

I O sistema monofásico constitui técnica de incidência única da tributação, com alíquota mais gravosa, desonerando-se as demais fases da cadeia produtiva. Na monofasia, o contribuinte é único e o tributo recolhido, ainda que as operações subsequentes não se consumem, não será devolvido.

II O benefício fiscal consistente em permitir a manutenção de créditos de PIS e COFINS, ainda que as vendas e revendas realizadas pela empresa não tenham sido oneradas pela incidência dessas contribuições no sistema monofásico, é extensível às pessoas jurídicas não vinculadas ao REPORTO, regime tributário diferenciado para incentivar a modernização e ampliação da estrutura portuária nacional, por expressa determinação legal (art. 17 da Lei n. 11.033/04).

III O fato de os demais elos da cadeia produtiva estarem desobrigados do recolhimento, à exceção do produtor ou importador responsáveis pelo recolhimento do tributo a uma alíquota maior, não é óbice para que os contribuintes mantenham os créditos de todas as aquisições por eles efetuadas.

IV Agravo Regimental provido. (STJ; AgRg no REsp 1051634/CE, Rel. Ministro SÉRGIO KUKINA, Rel. p/ Acórdão Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 28/03/2017, DJe 27/04/2017) (grifos nosso).

35. No transcorrer do seu preciso voto a Ministra Regina Helena Costa aduz que:

“(…).

A Lei n. 11.033, de 21 de dezembro de 2004, por sua vez, ao disciplinar, dentre outros temas, o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTO, instituiu benefícios fiscais como a suspensão da contribuição ao PIS e da COFINS, convertendo-se em operação, inclusive de importação, sujeita à alíquota zero após o decurso do prazo de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do respectivo fato gerador, das vendas e importações realizadas aos beneficiários do REPORTO, consoante a dicção de seu art. 14, § 2º:

(…). Por seu turno, o art. 17 desse diploma legal assegura a manutenção dos créditos existentes, nos seguintes termos:

(…).

Tal preceito, repita-se, assegura a manutenção dos créditos existentes de contribuição ao PIS e da COFINS, ainda que a revenda não seja tributada. Desse modo, permite-se àquele que efetivamente adquiriu créditos dentro da sistemática da não cumulatividade não seja obrigado a estorná-los ao efetuar vendas submetidas à suspensão, isenção, alíquota zero ou não incidência da contribuição ao PIS e da COFINS.

Em outras palavras, a norma em destaque deixa claro a possibilidade de o contribuinte utilizar créditos da contribuição ao PIS e da COFINS no caso de venda efetuada no regime monofásico, pois garante a manutenção desses créditos pelo vendedor na hipótese de venda de produtos com incidência monofásica.

Cumprе salientar que tal dispositivo não se aplica apenas às operações realizadas com beneficiários do regime do REPORTO, porquanto não traz expressa essa limitação, além de não vincular as vendas de que trata às efetuadas na forma do art. 14 da mesma lei. (…).”

36. Dessa feita, não sendo a monofasia um impedimento para a incidência não-cumulativa do PIS e da COFINS e, ainda, tendo a legislação própria evoluído para admitir o creditamento na aquisição de combustíveis empregados como insumo, a questão quanto aos créditos vindicados pela recorrente passou a ser a existência ou não de enquadramento do álcool anidro por ela adquirido no conceito de insumo. A nosso ver, como desenvolvido nos itens "I.a" e "a" do presente voto, o álcool anidro é insumo para a recorrente, o que lhe dá, conseqüentemente, direito a crédito de PIS e COFINS.

Ante o exposto, voto por reverter a glosa realizada em relação à aquisição de pneus novos.

B.2) CRÉDITO SOBRE OUTRAS DESPESAS

Em relação aos créditos sobre outras despesas, verifica-se do termo de encerramento de fiscalização:

Fl. 15 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15555.720003/2014-78

Em análise, ao expediente entregue pelo contribuinte em 27 de outubro de 2014 conjuntamente com as Notas fiscais apresentadas e históricos dos lançamentos contábeis, verificamos que a conta contábil que registrou os créditos relacionados aos Insumos "Peças e Manutenção de veículos – conta 3111001", possui lançamentos relativos a outras despesas que não são aplicadas ou consumidas na atividade do contribuinte.

Entendemos que tais serviços/bens não são passíveis de gerar crédito, pois não podem ser considerados insumos nos termos da legislação vigente.

Tais serviços estão sendo glosados por esta Ação Fiscal e estão abaixo discriminados:

- Lavagem de veículos;
- Despesas administrativas genéricas;
- Despesas operacionais genéricas;
- Manutenção e reparos realizados em veículos ligados a setores administrativos;
- Serviços de desentupidora;
- Serviços de brindes;
- Serviços de Refeições;

Desta forma, todos os créditos resultantes da aquisição de pneus novos, de outras despesas, bem como de despesas com histórico 'Requisição', os quais não permitem identificar a natureza do bens/serviços, encontradas na conta contábil "**Peças e Manutenção de Veículos – 3111001-2**", estão sendo glosados por esta fiscalização.

De sua parte, a decisão recorrida dispõe:

Como se pode perceber, pela descrição dos itens desconsiderados no procedimento de auditoria fiscal, os gastos não atendem aos requisitos descritos no item "2" deste voto, que conferem validade ao seu emprego como insumos para fins de creditamento.

Com efeito, os gastos com bens corpóreos glosados não são diretamente utilizados pela empresa na prestação do serviço de transporte, da mesma forma, as despesas com serviços não se mostram essenciais às atividades desenvolvidas pela companhia, restando correta a glosa.

Por fim, a Recorrente alega, por exemplo:

Quanto às despesas operacionais genéricas, constata-se que se trata de aquisições de correias, mangueiras, borrachas, películas, etc., para os veículos transportadores da Recorrente. Por serem aquisições para a manutenção direta dos equipamentos que realizam o objeto social da empresa, não pode ser afastado o conceito de insumo dos mesmos. Esse é o entendimento da própria Receita Federal do Brasil:

Como se percebe, nos autos não há informações suficientes para que se conclua de forma definitiva acerca da existência ou não do direito ao crédito em relação a esses itens, por ausência de maiores discriminações. Nesse diapasão, entendo, em relação a esses itens, a necessidade de se converter o julgamento em diligência para que a unidade de preparo identifique, a partir da legislação de vigência e em linha com o que determinou o STJ, se referidos itens cumprem ou não os critérios da essencialidade e da relevância.

III.2 – SERVIÇOS PRESTADOS POR PESSOA JURÍDICA

Sobre este item decidiu a r. DRJ:

As glosas recaíram sobre diversas despesas referentes a serviços prestados para as quais o contribuinte as classificou como destinadas à manutenção de imóveis, além de as ter qualificado como "vinculados" à sua atividade-fim. Entretanto, conforme se verifica na lista de itens glosados, (fls. 4198/4206 e 4230/4255) os gastos realizados não podem ser considerados "despesas indispensáveis" à

Fl. 16 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15555.720003/2014-78

execução da atividade da empresa, visto que se referem a gastos comuns realizados para a manutenção dos imóveis de sua propriedade.
Correta, portanto a glosa aplicada.

De sua parte aduz a Recorrente:

Contudo, **todas** as contratações realizadas pela Recorrente estão relacionadas intrinsecamente às suas atividades-fim, como descrito abaixo:

Serviços relacionados com a manutenção dos imóveis da Recorrente:

i. Cimento e concreto (Holcim): manutenção e reparo dos pátios.

ii. Empreiteiras (Ivan Fonseca da Cunha, Construtora Angeleti, Terto Empreiteira, O&C Obras e Construções, G.A Engenharia, Edificar Evolution, Construtora e Dragage, Almenida Costa, dentre outras): construção, manutenção e adequação de galpões utilizados na armazenagem.

iii. Pintura (ACL Pinturas): manutenção e adequação tanto dos galpões como dos pátios.

iv. Calhas (GPG Inst. de Calhas): manutenção de galpões.

v. Instalações elétricas (JH e filhos, GA Engenharia Elétrica): manutenção e adequação das edificações da Impugnante.

vi. Entulho (Da Silva Entulhos): retirada de entulho da manutenção e adequação dos pátios e galpões.

Serviço de despachante aduaneiro (TK Brasil): utilizado no serviço de transporte internacional de veículos, onde a Recorrente contrata o despachante para emitir e entregar todos os documentos alfandegários necessários para a transposição de fronteira.

Serviço de despachante (Despachante e Contabilidade Villa): serviço de renovação de documentos dos veículos que realizam o transporte da Recorrente.

Serviços de estacionamento e alinhamento de veículos (SCH Safe Car Handling, Condutor Serviços, Sind Trab Mov Merc, Comissária Paulista): esse serviço é aplicado em Terminal de Veículos público ou privado, sendo exigida a contratação de mão de obra especializada para o estacionamento e alinhamento dos veículos, Somente assim a Recorrente pode realizar o carregamento/descarregamento dos veículos transportados.

Serviço de Inspeção Técnica: os equipamentos que realizam o serviço de transporte da Recorrente estão sujeitos à inspeção técnica. Somente com a emissão do laudo aprovado por esta inspeção, é possível realizar o transporte rodoviário de carga.

Serviços de Informática (Prosseg Sistemas, SoftBH Informática, R1 Tecnologia): serviços ligados ao controle de informações das operações da Impugnante.

Serviço de Instalação e Manutenção de Tacógrafo (Kronotak): todo veículo transportador é obrigado a possuir tacógrafo, havendo a contratação de serviços de instalação e manutenção dos mesmos pela Recorrente.

Serviço de Regularização de Sinistros (DMG Assess. Tec.): serviço aplicado na liberação dos veículos transportadores que sofreram sinistros.

Fl. 17 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15555.720003/2014-78

Em relação a serviços prestados para as quais o contribuinte as classificou como destinadas à manutenção de imóveis, entendo que as premissas estabelecidas nesse voto autorizam a tomada de crédito, com a observação adicional de que, em se tratando de bens/serviços cujos dispêndios são incorporados ao Ativo Imobilizado, os créditos concedidos limitam-se ao valor do encargo de depreciação (e não de despesas na aquisição), conforme as regras contábeis, e art. 3º, inciso VII do caput, e inciso III o §1º, das Leis 10.833/2003 e 10.637/2002.

Os demais itens não foram objeto de apreciação pela r. DRJ, que incluiu todos os itens como se manutenção de imóveis fossem. Nesse interim, entendo que qualquer decisão aqui proferida implicaria em supressão de instância, motivo pelo qual entendo deva esse item retornar a unidade local para análise.

B) MOVIMENTAÇÃO DE CARGA P. JURÍDICA

III.3 – SEGUROS – AUTOMÓVEIS E CARGA SECA

As despesas com seguro configuram insumos, conforme entendimento adotado pela RFB em **SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 168, DE 31 DE MAIO DE 2019:**

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. GASTOS COM SEGUROS E EMPLACAMENTO.

Geram direito ao desconto de créditos da não cumulatividade da Cofins, na modalidade aquisição de insumos, os valores despendidos com pagamentos a pessoas jurídicas com seguro de cargas (RCTR-C e RCF-DC), seguro de veículos para transporte de cargas e com segurança automotiva de veículos de transporte de cargas (rastreamento/monitoramento), por se coadunarem com os critérios da essencialidade e relevância trazidos pelo Superior Tribunal de Justiça;

Os valores pagos a pessoas jurídicas relativos à contratação de serviços de despachantes não se conceituam como insumos para efeitos do aproveitamento de créditos da Cofins, haja vista não serem abarcados pelos critérios da relevância e essencialidade;

Os valores pagos a pessoas jurídicas relativos à aquisição e alteração de placas podem ser considerados insumos para fins de aproveitamento de créditos da Cofins, dado se tratarem de gastos abarcados pelos critérios da essencialidade e relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância do referido item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Consulente.

Fl. 18 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15555.720003/2014-78

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA AO PARECER NORMATIVO COSIT Nº 5, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018, PUBLICADO NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 18 DE DEZEMBRO DE 2018. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018. ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. GASTOS COM SEGUROS E EMPLACAMENTO.

Geram direito ao desconto de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep, na modalidade aquisição de insumos, os valores despendidos com pagamentos a pessoas jurídicas com seguro de cargas (RCTR-C e RCF-DC), seguro de veículos para transporte de cargas e com segurança automotiva de veículos de transporte de cargas (rastreamento/monitoramento), por se coadunarem com os critérios da essencialidade e relevância trazidos pelo Superior Tribunal de Justiça; Os valores pagos a pessoas jurídicas relativos à contratação de serviços de despachantes não se conceituam como insumos para efeitos do aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, haja vista não serem abarcados pelos critérios da relevância e essencialidade; Os valores pagos a pessoas jurídicas relativos à aquisição e alteração de placas podem ser considerados insumos para fins de aproveitamento de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep, dado se tratarem de gastos abarcados pelos critérios da essencialidade e relevância, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância do referido item para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pela Consulente.

SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULADA AO PARECER NORMATIVO COSIT Nº 5, DE 17 DE DEZEMBRO DE 2018, PUBLICADO NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 18 DE DEZEMBRO DE 2018. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, II; Parecer Normativo Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018.

2.5) Movimentação de carga pessoa jurídica:

Diferentemente o assumido pela r. DRJ, é possível que as partes atribuam à transportadora os custos referente à retirada de veículos de locais alfandegados, não havendo como se afirmar:

se o transportador agrega no serviço por ele prestado ao proprietário do veículo, a responsabilidade pelo pagamento dessa taxa, tal fato se constitui em mera estratégia de cunho mercadológico empregada pela transportadora, situação que não caracteriza a existência da obrigatoriedade (ou necessidade) da realização da despesa para que ocorra a prestação do serviço de transporte. Por tal motivo, é cabível a glosa aplicada.

De sorte que há de se concordar que a Recorrente é **obrigada** a realizar o pagamento das taxas para que seja possível efetivar sua atividade-fim. Observa-se que sem o serviço do Operador Portuário, a Recorrente não poderia realizar o seu objeto social, porquanto é impedida por lei de retirar os veículos diretamente do navio. Assim, se o conceito de insumo é a aplicação

Fl. 19 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Seju/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 15555.720003/2014-78

direta e indispensável na prestação de serviço, resta demonstrado que tais valores, suportados exclusivamente pela Recorrente, se enquadram no mesmo.

No mesmo sentido os custos incorridos para a utilização de sua infraestrutura, no tocante à estadia no recinto portuário.

III.5 – DESPESAS DE LOCAÇÃO DE VEÍCULOS E MÁQUINAS

Extrai-se do termo de encerramento de fiscalização:

Abaixo listamos os serviços glosados por esta ação fiscal, conforme as descrições apresentadas pelo contribuinte em seu expediente de 18 de novembro de 2014, por entendermos que tais equipamentos não são utilizados na prestação de serviços de transporte e armazenagem da empresa, entendemos que tais equipamentos e máquinas são utilizados em atividades paralelas da empresa de suporte a atividade principal. Assim, não estão sujeitos a geração de créditos de PIS e Cofins:

EVERLOC COM. E LOCAÇÃO - atividades de manutenção e reparo dos pátios
CASABOA MATERIAS P/- atividades de manutenção e reparo dos pátios
TOTAL FLEET S.A – veículos utilizados pelo setor comercial da empresa para visitar clientes.
CONSTRUMAQ SETE LAGOAS –
MULTITEINER CO E LO - atividades de manutenção e reparo dos pátios
FONTES REPRESENTACO - atividades de manutenção e reparo dos pátios
LEF SANITARIOS QUIM – locação de banheiros sanitários para funcionários trabalhando na manutenção.
FORTEBANCO ADMINISTRAÇÃO -
ATLANTE SHIPPING DO - veículos utilizados pelo setor comercial da empresa para visitar clientes.
REQUISICAO – não respondido pelo contribuinte
EMPRESA SANTOS E FILHO-
POIT ENERGIA COM.BR -
MARIDALVA RODRIGUES - atividades de manutenção e reparo dos pátios
ULTRACOPY LTDA – máquina de xerox do setor administrativo
LOCADORA DE BILHARES UNIAO LTDA - jogos para interação dos funcionários
PASHAL SISTEMAS CONSTRUTIVOS LTDA
WHITE MARTINS GASES -

Desta forma, os serviços/bens que não foram consumidos diretamente na prestação de serviço da empresa e, portanto, não podem ser considerados 'insumos', contabilizadas na conta contábil 'Despesa e Locação de Veículos – 3111011-5', estão sendo glosados por esta fiscalização.

De sua parte decidiu a r. DRJ:

Alega o impugnante que muitas das despesas glosadas se referem a locação de máquinas para a manutenção e reparo de pátios e galpões da empresa.

Como visto em tópicos anteriores, tais despesas não se configuram gastos inerentes à atividade de transporte de mercadorias, sendo incabível considerá-las insumos na apuração de créditos do PIS e da Cofins.

Como se verifica, não há uma discriminação pormenorizada em relação a cada item glosado, de sorte que entendo não haver uma manifestação da r. DRJ sobre o tema e que uma decisão diretamente aqui proferida implicaria em supressão de instância.

III.6 – DAS REQUISIÇÕES

Fl. 20 da Resolução n.º 3401-001.898 - 3ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 15555.720003/2014-78

Em relação ao item requisições, não assiste razão a recorrente. Os documentos carreados aos autos não demonstram sua natureza jurídica e sua efetiva utilização no processo produtivo. Tampouco se referidos itens já teriam sido produzidos.

Assim, voto por converter o julgamento em diligência para que a unidade preparadora analise as notas fiscais apresentadas em resposta à intimação da DRJ a luz do Parecer Cosit n.º 5, de 17/12/2018, apresentando planilha pormenorizada e totalizada por conta contábil. Após, seja aberto prazo não inferior a 30 dias para apresentação de alegações pela recorrente, e, ao final, sejam os autos remetidos a este Conselho para reinclusão em pauta e prosseguimento do julgamento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco