



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16682.720900/2021-18
ACÓRDÃO	3102-002.730 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de setembro de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GERDAU AÇOS LONGOS S.A
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. FALTA DE MOTIVAÇÃO

Não restou comprovada nos autos a ausência de fundamentação ou motivação cometida pela Autoridade Tributária que possa ter causado cerceamento do direito de defesa da Recorrente.

NULIDADE DO ACÓRDÃO DA DRJ. FUNDAMENTAÇÃO.

Se o acórdão recorrido está suficientemente fundamentado sobre os pontos articulados pelo contribuinte, não há que se falar em nulidade.

AUTO DE INFRAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Se o Fisco efetua o lançamento fundado nos elementos apurados no procedimento fiscal, cabe ao Autuado, na sua contestação, apresentar provas inequívocas de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos de tal direito do Fisco, conforme preceitua o art.373 do CPC/2015.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ART.99, DA PORTARIA CARF nº1.634/2023 (NOVO RICARF).

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste Conselho.

Assim, não se enquadram na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, por força do disposto no art.99, da Portaria CARF nº1.634/2023, não geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor calculado sobre o

faturamento mensal e/ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral, as seguintes despesas: despesas com propaganda e marketing, gastos com saúde dos funcionários, gastos com informática, gastos com limpeza, conservação e manutenção, gastos com representantes comerciais, gastos com recrutamento e seleção, serviços temporários, locação de mão de obra, gastos com jardinagem, gastos com auditoria e consultoria, gasto com estudo e treinamento, serviços de transporte externo de funcionários, fretes na transferências de produtos acabados, imobilizados e materiais de uso e consumo, fretes na remessa de mercadoria ou bem para demonstração, fretes na transferência de amostra grátis, fretes na devolução de vendas, fretes na saída de mercadorias para terceiros (operação de remessa), fretes na aquisição de bem que não se enquadra como insumo: descrição do item da NF-e, fretes na transferência de bem que não se enquadra como insumo, gastos com logística aduaneira ou portuária, despesas com locação de veículos e despesas com condomínio e fundo de reserva.

CUSTOS/DESPESAS. INDUMENTÁRIAS (UNIFORMES E EPI). CRÉDITOS. DESCONTOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com indumentária (uniformes/EPIs) fornecidos aos empregados do setor de produção se enquadram na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor calculado sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral.

CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE RECICLÁVEIS. SUCATA. NÃO IMPEDIMENTO. POSSIBILIDADE.

Em julgamento do STF, na sistemática de repercussão geral, foram afastados os dispositivos legais que estabeleciam restrições ao creditamento das contribuições ao PIS e COFINS na aquisição de recicláveis, estabelecendo a seguinte tese no tema 404: “São inconstitucionais os arts. 47 e 48 da Lei 11.196/2005, que vedam a apuração de créditos de PIS/Cofins na aquisição de insumos recicláveis.

CRÉDITO DE FRETES. AQUISIÇÃO DE RECICLÁVEIS. CRÉDITO BÁSICO INTEGRAL. POSSIBILIDADE

Os custos com fretes sobre a aquisição de insumos recicláveis geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos.

INSUMOS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES. TRANSPORTE DE EMBALAGENS DE TRANSPORTE ENTRE ESTABELECIMENTOS. VASILHAMES E SACARIA. POSSIBILIDADE.

Os fretes para transferência de embalagens entre estabelecimentos da mesma firma, por se tratar de serviço essencial ao processo produtivo, subsume-se ao conceito de insumo, e, portanto, os gastos respectivos ensejam creditamento.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO. APLICAÇÃO DO ART.99, DA PORTARIA CARF nº1.634/2023 (NOVO RICARF).

O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, conforme decidido no REsp 1.221.170/PR, julgado na sistemática de recursos repetitivos, cuja decisão deve ser reproduzida no âmbito deste Conselho.

Assim, não se enquadram na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, por força do disposto no art.99, da Portaria CARF nº1.634/2023, não geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor calculado sobre o faturamento mensal e/ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral, as seguintes despesas: despesas com propaganda e marketing, gastos com saúde dos funcionários, gastos com informática, gastos com limpeza, conservação e manutenção, gastos com representantes comerciais, gastos com recrutamento e seleção, gastos com estudo e treinamento, serviços temporários, locação de mão de obra, gastos com jardinagem, gastos com auditoria e consultoria, serviços de transporte externo de funcionários, fretes na transferências de produtos acabados, imobilizados e materiais de uso e consumo, fretes na remessa de mercadoria ou bem para demonstração, fretes na transferência de amostra grátis, fretes na devolução de vendas, fretes na saída de mercadorias para terceiros (operação de remessa), fretes na aquisição de bem que não se enquadra como insumo: descrição do item da NF-e, fretes na transferência de bem que não se enquadra como insumo, gastos com logística aduaneira ou portuária, despesas com locação de veículos e despesas com condomínio e fundo de reserva.

CUSTOS/DESPESAS. INDUMENTÁRIAS (UNIFORMES E EPI). CRÉDITOS. DESCONTOS. POSSIBILIDADE.

Os custos/despesas incorridos com indumentária (uniformes/EPIs) fornecidos aos empregados do setor de produção se enquadram na definição de insumos dada pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), no julgamento do REsp nº 1.221.170/PR, em sede de recurso repetitivo; assim, por força do disposto no § 2º do art. 62, do Anexo II, do RICARF, geram créditos da contribuição, passíveis de desconto do valor calculado sobre o faturamento mensal e/ ou de ressarcimento/compensação do saldo credor trimestral.

CRÉDITO. AQUISIÇÃO DE RECICLÁVEIS. SUCATA. NÃO IMPEDIMENTO. POSSIBILIDADE.

Em julgamento do STF, na sistemática de repercussão geral, foram afastados os dispositivos legais que estabeleciam restrições ao creditamento das contribuições ao PIS e COFINS na aquisição de recicláveis, estabelecendo a seguinte tese no tema 404: “São inconstitucionais os arts. 47 e 48 da Lei 11.196/2005, que vedam a apuração de créditos de PIS/Cofins na aquisição de insumos recicláveis.

CRÉDITO DE FRETES. AQUISIÇÃO DE RECICLÁVEIS. CRÉDITO BÁSICO INTEGRAL. POSSIBILIDADE

Os custos com fretes sobre a aquisição de insumos recicláveis geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos.

INSUMOS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. FRETES. TRANSPORTE DE EMBALAGENS DE TRANSPORTE ENTRE ESTABELECIMENTOS. VASILHAMES E SACARIA. POSSIBILIDADE.

Os fretes para transferência de embalagens entre estabelecimentos da mesma firma, por se tratar de serviço essencial ao processo produtivo, subsume-se ao conceito de insumo, e, portanto, os gastos respectivos ensejam creditamento.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em julgar o processo da seguinte forma: i) por unanimidade, no sentido de conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de glosas de créditos sobre fretes nas importações de sucatas, e, na parte conhecida, dar parcial provimento para reverter as seguintes glosas: a) aquisições de indumentárias (uniformes e EPIs); b) aquisições de sucatas; c) fretes nas aquisições de sucatas; d) serviços de fretes no transporte

internacional de cargas; e) fretes na remessa ou retorno de vasilhame ou sacarias (estocadores ou spiders de acordo com a descrição do CFOP da EFD ICMS IPI ou da NF; f) fretes na remessa ou devolução de vasilhames ou sacarias (estocadores, spiders e similares) e g) fretes na transferência de estocadores (vasilhames e sacarias). ii) por voto de qualidade, para manter as glosas dos seguintes itens: a) gastos com saúde; b) gastos com representantes comerciais; c) transferências de produtos acabados, d) serviços de ensino e treinamentos dos empregados para a atividade industrial; e) fretes sobre remessa de mercadoria ou bem para demonstração; f) fretes sobre transferência de amostra grátis; g) frete na saída de mercadorias para terceiros (operação de remessa); h) dispêndios com vale-transporte; i) despesas com contratação de pessoa jurídica para transporte do trajeto de ida e volta do trabalho da mão de obra empregada em seu processo produtivo; e j) serviços ligados ao transporte marítimo de cargas; Vencidos os conselheiros Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimarães e Keli Campos de Lima. iii) Por maioria, para manter as glosas quanto os itens: a) devolução de vendas; e b) despesas com taxas de condomínio e fundo de reserva em locação de prédios. Vencido o conselheiro Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues quanto ao último item e vencidos os conselheiros Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues e Keli Campos de Lima quanto ao primeiro item. Os conselheiros Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Keli Campos de Lima e Joana Maria de Oliveira Guimarães acompanharam o relator pelas conclusões quanto a glosa dos dispêndios com locação de veículos de transporte de carga ou de passageiros, por aplicação da Súmula CARF n. 190. Julgamento realizado após a vigência da Lei nº14.689/2023 e da IN RFB nº2.205/2024, as quais deverão ser observadas quando do cumprimento da decisão.

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fabio Kirzner Ejchel, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Luiz Carlos de Barros Pereira, Keli Campos de Lima (suplente convocada) e Pedro Sousa Bispo (Presidente). Ausente a conselheira Karoline Marchiori de Assis, substituída pela conselheira Keli Campos de Lima.

RELATÓRIO

Por bem relatar os fatos, adoto o relatório do acórdão recorrido com os devidos acréscimos:

Trata o presente processo de Autos de Infração de COFINS (fls. 12550) e de Contribuição ao PIS (fls. 12560), formalizando crédito tributário nos valores respectivamente de **R\$ 126.925.627,49** e **R\$ 27.539.291,89**, totalizando **R\$ 154.464.919,38** (fls. 12806), aí incluídos valores principais, multa proporcional de 75% e juros de mora calculados até 11/2021.

Os Autos foram lavrados em razão da constatação de infrações descritas como:

- *Créditos descontados indevidamente em decorrência de aproveitamento de ofício em períodos anteriores* (julho/2017), ocasionando contribuição a pagar relativamente ao período de apuração

agosto/2017 (fls. 12551 e 12561).

- *créditos descontados indevidamente na apuração da contribuição*, créditos esses decorrentes de operações vinculadas aos registros A 100, C 100, D 100 e F 100 da Escrituração Fiscal Digital - EFD-Contribuições, de períodos de janeiro a dezembro de 2017 (fls. 12551/12553 e 12561/12563).

As irregularidades observadas foram consubstanciadas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 12571/12805, no qual inicia a Fiscalização expondo o *objeto principal* da contribuinte (Gerdau), *segundo o Estatuto Consolidado na Assembléia Geral Ordinária e Extraordinária, de 26 de abril de 2021*:

a indústria e o comércio de produtos de aço e respectivas matérias-primas e subprodutos, comercialização de combustíveis sólidos, dentre eles, carvão metalúrgico, carvão térmico, antracito, coque metalúrgico, coque fundição e coque verde de petróleo, podendo ainda exercer atividades complementares destas e quaisquer outras que, direta ou indiretamente, se relacionem com o seu objeto, incluindo mineração, construção, transformação de laminados e prestação de serviços técnicos especializados, elaboração, execução e administração de projetos de florestamento e reflorestamento, bem como a exportação e importação de bens de ou para sua indústria e atividades relacionadas à produção de carvão vegetal, o transporte via rodoviária, ferroviária, marítima e ou pluvial de bens de sua indústria, as atividades portuárias fora de área de porto organizado e as de operador portuário, de que trata a Lei nº 8.630, de 25.02.93, a comercialização e importação de gás natural e outras atividades correlatas de que trata a Lei nº 11.909/09 e ainda, a geração, transmissão e comercialização de energia elétrica.

Na sequência, registra o atuante o início do procedimento de fiscalização em 20/02/2020 e seu objetivo de *verificar e analisar, por amostragem, as bases de cálculo de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS com base na sistemática do regime não-cumulativo, relativamente ao período de apuração de janeiro a dezembro de 2017, o que foi feito por meio do exame das informações contidas nas Escriturações Fiscais Digitais da Contribuição para o PIS/Pasep, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita (EFD-Contribuições) entregues à RFB, notas fiscais eletrônicas (NF-e), conhecimentos de transporte eletrônicos (CT-e), além das planilhas e documentos disponibilizados e informações prestadas por escrito pela contribuinte, sendo constatadas irregularidades na apuração da base de cálculo dos créditos das contribuições* que descreve no tópico 2.

Sob o título de **Descrição dos Fatos**, relaciona, no **tópico 2**, arquivos da EFD-

Contribuições, de janeiro a dezembro de 2017, objeto de análise e intimação para apresentação de documentos e esclarecimentos acerca de informações registradas em seus Blocos A, C, D e F e outras informações econômico-fiscais ou contábeis.

Aborda, então, cada bloco, iniciando, no **item 2.1**, com o **Bloco "A"**, em relação ao qual descreve as operações a serem escrituradas nos registros desse Bloco, as intimações e respostas apresentadas.

No item **2.1.1** aborda **aquisições de serviços utilizados como insumos**:

Reporta-se ao art. 3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, ao conceito de insumo analisado pelo STJ no julgamento RE 1.221.170/PR, e, como consequência dele, à Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF exarada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e ao Parecer Normativo (PN) Cosit/RFB nº 5, de 17 de dezembro de 2018, que, nos termos do art. 8º da IN RFB nº 1396, de 16 de setembro de 2013, tem efeito vinculante no âmbito da RFB em relação à interpretação a ser dada à matéria.

Passa a analisar a possibilidade do desconto de crédito de PIS e COFINS incidentes nas aquisições dos serviços tomados pela Gerdau, sob os subtítulos a seguir relacionados, para os quais descreve, individualizadamente, intimação formalizada, correspondentes respostas e respectivas análises e conclusões.

2.1.1.1.1 - ESCOLTA; GUARDA E ESTACIONAMENTO DE VEÍCULOS; SERVIÇOS DE DESENTUPIMENTO; SERVIÇOS DE PORTARIA, RECEPÇÃO, COZINHA, ARRUMAÇÃO; SERVIÇOS GERAIS DE RECEPÇÃO; VARRIÇÃO; VIGILÂNCIA E SEGURANÇA DE PESSOAS E BENS; e VIGILÂNCIA, SEGURANÇA E

MONITORAMENTO DE PESSOAS

Descreve intimação e resposta apresentada e expõe:

Em que pese a Gerdau considerar os serviços essenciais para a sua atividade, os serviços aqui tratados, dentre eles, de vigilância, segurança, monitoramento, escolta e serviços gerais de recepção e portaria constituem atividades intermediárias da pessoa jurídica, não se enquadrando como insumo por carecerem dos aspectos de relevância e essencialidade estabelecidos pelo STJ.

Transcreve parte da Solução de Consulta nº 67 - Cosit, de 20/01/2017, e ementa de Acórdão CARF para concluir:

Ante o exposto, faz-se necessário glosar os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes na aquisição dos serviços aqui tratados tendo em vista que tais serviços não se enquadram na definição de insumo. Os valores a serem glosados se referem aos registros constantes da planilha "REGISTROS A170 - DEMAIS - TIF nº 03", que se encontram consolidados na planilha "REGISTROS A170 CONSOLIDADOS - DEMAIS - TIF nº 03", vinculados à Natureza da Base de Cálculo do Crédito.

AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO e ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.

Ressalta que *os serviços vinculados à Natureza da Base de Cálculo ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS se vinculam, de fato, à Natureza da Base de Cálculo AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO, conforme resposta da Gerdau ao item 1 do TIF nº 3.*

Ressalta ainda: *também, por óbvio, que a Gerdau não poderá descontar créditos das contribuições, previstos no art. 3º, IV, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, sobre os serviços aqui tratados em relação à Natureza da Base de Cálculo ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS.*

2.1.1.1.2- FISIOTERAPIA E FISCULTOR; FONOAUDIOLOGIA; GINÁSTICA, DANÇA, ESPORTES, NATAÇÃO E DEMAIS; MEDICINA; SERVIÇOS DE ENFERMAGEM; SERVIÇOS HOSPITALARES; e SERVIÇOS MÉDICOS

No item 2.1.1.1.2, a Fiscalização descreve intimação e resposta apresentada e expõe:

Para justificar a relevância dos serviços médicos, a Gerdau cita as normas regulamentadoras NR 4 e NR 7 impostas a ela. Tais normas devem ser cumpridas por todas as empresas não importando o segmento que elas ocupem. Por exemplo, os exames admissionais, demissionais, periódicos, de retorno ao trabalho e de mudança de função, os quais estão previstos na NR 7, são direcionados a todos os empregados da pessoa jurídica, sejam eles da área administrativa, de vendas, de produção ou de qualquer outra área. Assim, a obrigatoriedade imposta pela legislação é para todo e qualquer trabalhador e para toda e qualquer empresa.

Menciona referidas "Norma Regulamentadora 4" e "Norma Regulamentadora 7" e continua:

É evidente que os serviços aqui tratados não se enquadram no conceito de insumo. Conforme bem definido no PN Cosit/RFB nº 5/18, os itens impostos à pessoa jurídica pela legislação devem ter relação com o processo de produção de bens ou de prestação de serviços, não podendo ser considerados para fins de creditamento das contribuições: a) **itens exigidos pela legislação** relativos à pessoa jurídica **como um todo**; e b) **itens relativos a atividades diversas da produção de bens ou prestação de serviços.**

Cita PN Cosit/RFB nº 05/2018 e Acórdão do CARF e conclui pela glosa dos créditos incidentes na aquisição dos serviços aqui tratados por não se enquadrarem na definição de insumo.

Esclarece que *os valores a serem glosados se referem aos registros constantes da planilha "REGISTROS A170 - DEMAIS - TIF nº 03", que se encontram consolidados na planilha "REGISTROS A170 CONSOLIDADOS - DEMAIS - TIF nº 03", vinculados à*

*Natureza da Base de Cálculo do Crédito **ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS**. Ressalta, ainda, que:*

*- os serviços vinculados à **Natureza da Base de Cálculo ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS** se vinculam, de fato, à Natureza da Base de Cálculo **AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO**, conforme resposta da Gerdau ao item 1 do TIF nº 3.*

*- por óbvio, que a Gerdau não poderá descontar créditos das contribuições, previstos no art. 3º, IV, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, sobre os serviços aqui tratados em relação à **Natureza da Base de Cálculo ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS**.*

2.1.1.1. 3- JARDINAGEM

Acerca de dispêndios identificados como serviços de jardinagem, descreve a Fiscalização que, intimada, a Contribuinte prestou as seguintes informações:

Grupo: Jardinagem

Os serviços acabam descritos na EFD como "Jardinagem" por causa da classificação das notas fiscais no item 7.11 da Lista de Serviços da LC 116/03, mas possuem relação direta com as atividades da empresa e devem ser reconhecidos como insumos.

Grande parte da área dos parques industriais, a exemplo da usina localizada no RJ, abaixo, é de florestas e áreas verdes (que demandam corte e poda de árvores). Essas grandes áreas também tornam a empresa responsável pelo acompanhamento e conservação de bacias hidrográficas e de diversos aspectos técnicos do solo.

Reporta-se à apresentação de Notas Fiscais e consigna então a Fiscalização:

A Gerdau deixou de demonstrar a relevância e a essencialidade dos serviços aqui tratados para o seu processo de produção, a fim de enquadrá-los como insumo, não cumprindo, assim, a determinação contida no item 6.1 do TIF nº 3. É evidente que os serviços de manutenção de área de bosque, jardim e área de lazer, por exemplo, não se enquadram na definição de insumo trazida pelo STJ pela total desvinculação entre tais serviços e o seu processo de produção.

Ante o exposto, faz-se necessário glosar os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes na aquisição dos serviços aqui tratados tendo em vista que tais serviços não se enquadram na definição de insumo. Os valores a serem glosados se referem aos registros constantes da planilha

2.1.1.1.4- AGENCIAMENTO DE SERVIÇOS DE PUBLICIDADE E PROPAGANDA, CAMINHÃO PALCO OU PALCO MÓVEL; ORGANIZAÇÃO DE FEIRAS DE AMOSTRAS CONGRESSOS; PRODUÇÃO DE EVENTOS; RELAÇÕES PÚBLICAS; SERVIÇOS DE

FOTOGRAFIA E FILMAGEM; SERVIÇOS DE PROMOÇÃO DE EVENTOS SHOWS FEIRAS; SHOW FEIRAS BUFFET

Descreve a Fiscalização ter a Contribuinte apurado crédito de dispêndios com os itens relacionados no título acima e que, intimada a esclarecer, prestou as seguintes informações:

São despesas com publicidade as campanhas de marketing, elaboração e impressão de panfletos, catálogos, adesivos, banners, cartões de visita etc. Também instruem campanhas internas - especialmente relativas à segurança do trabalho - essenciais para atingir um público superior a 14.000 funcionários, sendo insumos essenciais para a atividade da empresa, de comunicação visual que viabilizam não só a organização da área industrial, como também aspectos relevantes de segurança do trabalho.

Além da comunicação visual interna, é também necessário comunicar-se com os potenciais clientes, dar conhecimento sobre os produtos e sobre a empresa, o que só é possível com propaganda.

Desse veículo se valem todas as empresas, em maior ou menor grau. O próprio Governo Federal, tanto na administração direta quanto na indireta, são usuários permanentes dos mais diversos meios de comunicação para propagar suas atividades, feitos e serviços.

Menciona a apresentação de Notas Fiscais e justifica então a Fiscalização, reportando-se à tese acordada pelo STJ, no RE nº 1.221.170/PR, que os serviços de publicidade e marketing não se enquadram no critério da essencialidade, pois o processo produtivo não depende dele para ocorrer, ou seja, tais serviços estão dissociados do processo produtivo (não constituem elemento estrutural do produto) e a sua falta não terá qualquer reflexo na qualidade, quantidade e/ou suficiência daquilo que será produzido. Não se enquadram também no critério da relevância, uma vez que não integram o processo de produção, seja pelas singularidades da cadeia produtiva, seja por imposição legal.

Exemplifica com o serviço de propaganda mencionado pela Gerdau, que tem o objetivo de dar conhecimento aos potenciais clientes sobre os produtos e a empresa, relaciona-se à sua área comercial. Também consignou que evidentemente, os demais serviços como serviços de buffet, eventos comemorativos, serviços de relações públicas não se enquadram como insumo.

E conclui pela glosa dos correspondentes créditos, identificando a planilha em que discriminadas as glosas.

2.1.1.1.5- AGÊNCIA DE VIAGENS CÂMBIO; AGENCIAMENTO, CORRETAGEM OU INTERMEDIÇÃO DE DIREITO; e ATENDIMENTO A HÓSPEDES

A Fiscalização reporta-se a resposta a intimação relativa a atendimento à hóspedes (item que não foi impugnado na peça de defesa como adiante se verá) e a notas fiscais apresentadas relativas aos serviços indicados nesse subtítulo.

Expõe que *tais serviços não se enquadram na definição de insumo* e reporta-se a identificação dos valores a serem glosados.

2.1.1.1.6- SERVIÇOS DE CADASTRO e COBRANÇA EVENTUAL DE TÍTULOS DE QUALQUER NATUREZA

A Fiscalização transcreve resposta a intimação e à apresentação de notas fiscais e expõe:

Como abordado no tópico 2.1.1.1.1, os serviços aqui tratados não se enquadram no conceito de insumo, pois não têm relação de pertinência com o processo produtivo da empresa e constituem atividades intermediárias da pessoa jurídica.

Reporta-se a Solução de Consulta 67 da Cosit de 2017 e Acórdão CARF 3301-007.117 citados no referido item, conclui pela necessidade de glosa e reporta-se a planilha de identificação dos valores glosados.

2.1.1.1.7- ENTREGA DE MALA DIRETA E ENTREGA DE OUTROS DOCUMENTOS

Nesse item a Fiscalização também se reporta ao que abordado no subitem 2.1.1.1.1, conclui pela necessidade de glosa e indica a planilha em que identificados os valores glosados.

2.1.1.1.8- ENSINO E TREINAMENTO e OUTROS CURSOS

A Fiscalização transcreve informações da contribuinte em resposta à intimação:

ENSINO E TREINAMENTO, CURSOS e ENSINO DE INFORMÁTICA Grupo: Ensino/Treinamento/Curso

O domínio da técnica necessária para a atividade industrial é elemento essencial para que se mantenham padrões de segurança, para evitar acidentes e para viabilizar a produção propriamente dita. Um exemplo é o que se refere a treinamento de ponte rolante. A empresa é obrigada a oferecer esse treinamento, conforme dispõe a Norma Regulamentadora NR11 do Ministério do Trabalho e Emprego, que trata sobre transporte, movimentação, armazenagem e manuseio de materiais:

11.1.5. Nos equipamentos de transporte, com força motriz própria, o operador deverá receber treinamento específico, dado pela empresa, que o habilitará nessa função.

Outros treinamentos também obrigatórios por força de lei são: o treinamento para operação de equipamentos de transporte (NR nº 11, item 11.1.5), para situações de emergência (NR nº 15, item 3 do Anexo XII), para Operação de Caldeiras (NR nº 13, Anexo I) e para operadores de plataformas (NR nº 30, itens 11.2, 12.5.2 do Anexo II).

Assim como os motoristas e os mecânicos de uma empresa de transporte de cargas necessitam de cursos para bem desempenhar suas funções no processo de obtenção de receita de seu empregador, os empregados da impugnante, no exercício de suas mais diversas atividades, também necessitam de conhecimento técnico e reciclagem.

Expõe, então, relativamente a ENSINO E TREINAMENTO que a *Gerdau*, em atendimento ao item 6.1 da intimação, deixou de apresentar a nota fiscal nº 466, emitida por *HYPER ISLAND TREINAMENTO E EDUCACAO*, CNPJ 21.969.463/0001-36, não conseguindo, assim, comprovar a operação e, por conseguinte, que o serviço era essencial ou relevante ao seu processo produtivo.

E, quanto a OUTROS CURSOS, reporta-se à apresentação, em atendimento à intimação, de notas fiscais emitidas por *SGW EDICAO DISTRIBUIÇÃO DE REVISTAS*, CNPJ 07.957.034/0001-18, pela realização do Workshop Mesa & Cadeira (docs. 11.14 a 11.20), e expõe ser evidente que o serviço tomado pela *Gerdau* não se enquadra como insumo, por carecer dos aspectos de relevância e essencialidade definidos pelo STJ.

Conclui pela glosa e identifica a planilha de que constam os valores glosados.

2.1.1.2- ADVOCACIA, ASSESSORIA, AUDITORIA, AVALIAÇÃO E PERÍCIA E CONSULTORIA

No item 2.1.1.2 do TVF, descreveu a Fiscalização ter recebido a seguinte resposta da Contribuinte que transcreve e descreve que:

Em atendimento ao item 5.1 do termo, apresentou as notas fiscais emitidas pelos prestadores de serviços, todavia não esclareceu o motivo de considerar relevante ou essencial para o seu processo de produção os serviços discriminados naquelas notas, a fim de caracterizá-los como insumo (docs. 11.7 a

11.13). Não juntou contrato ou qualquer outro documento para a mesma finalidade.

Trata-se as notas fiscais, em sua quase totalidade, de serviços discriminados, genericamente, como serviços advocatícios, de auditoria, assessoria, consultoria

ou perícia, ou ainda, de assessoria de gerenciamento de risco, assessoria e consultoria - BPO - Sped Fiscal, assessoria e consultoria ambiental, assessoria e consultoria em planejamento de carreira, assessoria em segurança, assessoria tributária, cobrança de títulos de crédito, consultoria e inteligência empresarial, consultoria econômica, consultoria em comunicação, consultoria em gestão de crédito, consultoria em segurança do trabalho, consultoria na área de processo de negociação com clientes, consultoria para mapear periculosidade, projeto e-social, projeto diálogos de carreira, serviço de coordenador técnico, serviço de elaboração do manual de meio ambiente, serviço de emissão de laudo de periculosidade, serviço de inspeção e manutenção linhas de vida, serviço de portaria, serviço de terceirização, serviço de treinamento, serviço para implementação prontuário NR10, serviços de análise de crédito, serviços de consultoria técnica, serviços de manutenção da certificação, serviços de programação em BI - relatório de gestão de preços e condições de contrato, dentre outros.

Reporta-se ao conceito de insumo e conclui pela necessidade da glosa.

2.1.1.3- ANÁLISE CLÍNICA LABORATORIAL, BIOLOGIA E BIOMEDICINA e RAO X RADIOTERAPIA QUIMIOTERAPIA RESSONÂNCIA

Reporta-se a Fiscalização à Intimação acerca dos dispêndios objeto desse subtítulo, à ausência parcial de resposta e à apresentação de notas fiscais cuja análise assim descreve:

Da análise das notas fiscais, verificou que nenhum dos serviços lá descritos como "exames médicos", "prestação de serviços ocupacionais e exames complementares", "QL e exames complementares", "Serviço médico", "serviços de técnico de enfermagem" e serviço "referente à folha de medição" não se enquadram como insumo.

Cita julgado do CARF e conclui pela necessidade de glosa.

2.1.1.4- AGENCIAMENTO OU INTERMEDIÇÃO DE BENS e ADMINISTRAÇÃO DE CONVÊNIOS

Aborda dispêndios identificados como **agenciamento ou intermediação de bens**, e,

após reportar-se a intimações para apresentação de contratos, notas fiscais e esclarecimentos e as respostas obtidas, expõe, relativamente a contrato com a TICKET SERVIÇOS que seu objeto:

era a prestação de serviços operacionais de distribuição de vales-transportes, recebendo a prestadora uma taxa de administração de 2% sobre o total solicitado em cada pedido e/ou sobre o valor total solicitado e disponibilizado nos cartões eletrônicos, com possibilidade de uma taxa de administração adicional. De acordo

com a cláusula 1º do contrato, os vales-transportes deveriam ser utilizados pelos usuários no deslocamento **residência-trabalho e vice-versa** (docs. 11.5, 11.6 e 15.11).

É evidente que os serviços aqui tratados não se enquadram como insumo, pois carecem dos elementos de relevância e essencialidade para o processo produtivo.

Transcreve item 132 do Parecer Normativo COSIT/RF nº 5, de 2018, e passa a descrever constatações acerca das demais prestadoras de serviços:

Em relação as outras prestadoras de serviços, a Gerdau apresentou apenas as notas fiscais, deixando de apresentar os contratos solicitados (doc. 11.5 e 11.6).

A nota fiscal nº 304.657 emitida pela EMPRESA BRASILEIRA DE TECNOLOGIA E ADM DE CONVÊNIOS HAAG S/A (atual TICKET SOLUÇÕES) na prestação de serviços de "Gerenciamento e Administração de Ticket Car" e as emitidas pela própria TICKET SOLUÇÕES no "Reembolso Compras Cartão Fuel Control" referem-se a serviços de gerenciamento e administração de Ticket Car. Segundo a página eletrônica da TICKET SOLUÇÕES, os serviços envolvem abastecimento de combustível da frota da empresa de um ou mais carros utilizando-se de uma rede de postos, em que seu cliente terá benefícios pelo serviço: pagamento centralizado em um único fornecedor, produtividade e autonomia com a separação entre gastos pessoais e gastos da empresa, controle e acompanhamento em tempo real dos gastos e outros.

A nota fiscal nº 443.858 emitida pela ACCENTIV, atual EDENRED, refere-se a serviços de intermediação para o programa de estímulo para o aumento de produtividade. Seguem trechos extraídos das páginas eletrônicas da empresa. De acordo com a página eletrônica da empresa, (que identifica em nota de rodapé)

Nossas soluções conectam empresas, comerciantes e empregados em uma rede positiva, onde todo mundo sai ganhando.

(...)

Nós construímos conexões e soluções de valor agregado para nossos públicos através de transações confiáveis, baseadas em três pilares de negócio: Benefícios ao Trabalhador, Frota e Soluções de Mobilidade e Soluções Complementares. Para isso, atualmente contamos com cinco marcas no Brasil: Ticket, Ticket Log, Repom, Accentiv' e Edenred Soluções Pré-Pagas.

Com foco em Benefícios ao Trabalhador, a **Ticket** oferece soluções inovadoras, versáteis e pioneiras nos segmentos de Alimentação, Transporte, Cultura, Incentivos e Recompensas e Saúde. Conecta empresas, empregados e comerciantes a uma rede humana e confiável, multiplicando benefícios para quem contrata, para quem usa e para quem.

A Ticket Log é uma das marcas do segmento de Frota e Soluções de Mobilidade da Edenred. Com o propósito de valorizar o tempo das pessoas para aproveitarem mais e melhor a vida através de uma mobilidade inteligente, a Ticket Log oferece soluções que simplificam e flexibilizam a mobilidade urbana através de informação e inteligência.

A Repom é uma das marcas do segmento de Frota e Soluções de Mobilidade do Grupo Edenred. Líder e pioneira no mercado, a Repom oferece soluções inovadoras para gestão e pagamento de despesas para o transporte rodoviário de carga, com inovações contínuas e antecipando as necessidades de seus clientes.

Os produtos Edenred Soluções Pré-Pagas são inovadores e totalmente customizáveis, atendendo desde uma pequena loja até grandes empresas. Através de uma plataforma flexível, a Edenred Soluções Pré-Pagas atua simplificando processos internos com gestão de despesas e pagamento, viabilizando projetos e novos modelos de negócio.

Já as notas fiscais emitidas pela ENGEBANC e pela IMOBILIÁRIA FREITAS GODOI se referem a serviço de intermediação imobiliária.

Conclui pela glosa.

2.1.1.5- COMISSÕES PAGAS A REPRESENTANTES e SERVIÇOS DE DESPACHANTE

Descreve a Fiscalização que, em resposta a intimação, a Contribuinte prestou as seguintes informações:

COMISSÕES PAGAS A REPRESENTANTES e SERVIÇOS DE DESPACHANTE

Para realizar a atividade-fim da empresa, obrigatoriamente passa pela atuação dos representantes comerciais, organizados em pessoas jurídicas com tal objeto. Eles fazem a intermediação das vendas, aproximando os potenciais clientes e agenciando pedidos. Os representantes comerciais estão a par das obras que demandam aço e possuem contato com os potenciais clientes, fazendo o trabalho de aconselhar sobre produtos, oferecê-los, preparar propostas e intermediar a negociação.

... (cita doutrina)

Reporta-se a Fiscalização à apresentação de Notas Fiscais (desacompanhadas de contratos) e esclarece que *as despesas com os serviços de representante comercial e despachantes que atuam com o mesmo fim (intermediação nas vendas) não geram direito a crédito das contribuições, uma vez que tais serviços não se enquadram como insumo*. Para subsidiar sua assertiva transcreveu ementa da Solução de Consulta nº 99.043, de 13/03/2017 que trata da matéria, bem como itens 8, "b", e 18 do Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 2018.

Concluiu pela glosa.

2.1.1.6- ADMINISTRAÇÃO DE BENS E NEGÓCIOS EM GERAL

Reporta-se a Fiscalização a Intimações com solicitação de documentos e esclarecimentos e expõe:

Após solicitação de prorrogação de prazo e de duas reintimações, a Gerdau não apresentou qualquer esclarecimento sobre os serviços tomados por ela, a sua relevância ou essencialidade, além de não juntar as notas fiscais solicitadas ou quaisquer outros documentos comprobatórios das operações entre as empresas (docs. 11.4, 15, 15.2 e 18).

Conclui pela necessidade de glosa.

2.1.1.7- MONITORAMENTO ELETRÔNICO SEGURANÇA ELETRÔNICA e VIGILÂNCIA SEGURANÇA ELETRÔNICA

Descreve intimação e resposta apresentada e expõe:

Em que pese a Gerdau considerar os serviços essenciais para a sua atividade, os serviços de vigilância e monitoramento constituem atividades intermediárias da pessoa jurídica, não se enquadrando como insumo por carecerem de um dos critérios de relevância e essencialidade estabelecidos pelo STJ.

Transcreve A Solução de Consulta nº 67 - Cosit, de 20/01/2017, e ementa de Acórdão CARF para concluir pela necessidade de glosa.

2.1.1.8- ANÁLISE TÉCNICA

Descreve a Fiscalização intimações e reporta-se a apresentação de notas fiscais emitidas pelos prestadores de serviços, desacompanhadas de esclarecimentos, contrato ou outros documentos e expõe:

Da análise das notas fiscais, verificou-se que nenhum dos serviços prestados pelas empresas A S MAIS EVENTOS LTDA ME, CNPJ 13.216.024/0001-24, e ECOPLANTARE SERVIÇOS FLORESTAIS LTDA, CNPJ 22.247.701/0001-62, pode se enquadrar como insumo. Em relação aos serviços prestados pela primeira empresa, o impedimento se dá por questões óbvias, pois se trata de prestação de serviços de "planejamento, organização e administração do evento Prêmio Talento 2017", não sendo relevante ou essencial ao processo produtivo da Gerdau. Quanto aos serviços prestados pela última empresa, o impedimento se dá pela falta de documentação capaz de caracterizar tais serviços como insumo, uma vez que as notas fiscais apresentadas, por si sós, não demonstram a essencialidade ou a relevância dos serviços de "Renovação da ART das linhas de vida do talude do pátio de caminhões e fábrica" e de "elaboração de laudo de caracterização de vegetação" lá descritos.

Conclui pela glosa.

2.1.1.9- CONFERÊNCIA, CARREGAMENTO, DESCARREGAMENTO E PREPARO DE CARGA

Reporta-se a Fiscalização a Intimações e à apresentação de notas fiscais acerca das quais descreve:

... a Gerdau apresentou as notas fiscais emitidas pelas prestadoras de serviços, todavia não esclareceu o motivo de considerar relevante ou essencial para o seu processo de produção os serviços discriminados naquelas notas, a fim de caracterizá-los como insumo (doc. 11.39). Mesmo solicitando prorrogação de prazo para o cumprimento da intimação e após duas reintimações recebidas, nada mais apresentou (docs. 11.4, 15, 15.2 e 18).

Analizando as notas emitidas pelas empresas, conclui-se pela impossibilidade de enquadrar como insumo, os serviços descritos como "movimentação de carga" e

"movimentação" prestados por M C INDUSTRIAL, "movimentação caminhão poliguindaste com cessão de motorista" e "carregamento de pó aterro" prestados por TRANSPORTES SINGER, e ainda os serviços de escolta prestados por P H TRANSPORTES, além de outros serviços (não discriminados nas notas fiscais) prestados por esta empresa. Aqui, as notas fiscais, por si só, não são hábeis para demonstrar de modo cabal que os serviços tomados pela Gerdau são relevantes ou essenciais ao seu processo de produção de bens ou serviços.

Conclui, então, pela necessidade de glosa.

2.1.1.10- SERVIÇOS DE LIMPEZA E CONSERVAÇÃO EM GERAL

Descreve a Fiscalização intimações para apresentação de contratos, notas fiscais e esclarecimentos acerca dos serviços em questão, respostas apresentadas e correspondentes análises e conclusões, dentre as quais:

- Em atendimento aos itens 21.1 e 21.2 do termo, apresentou as notas fiscais emitidas pelas prestadoras de serviços, todavia não esclareceu o motivo de considerar relevante ou essencial para o seu processo de produção os serviços discriminados naquelas notas, a fim de caracterizá-los como insumo (docs. 11.4 e 11.36 a 11.36.3). Mesmo solicitando prorrogação de prazo para a complementação de informações e após duas reintimações recebidas, apresentou tão somente o contrato celebrado com LIDIMA TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS LTDA (LIDIMA), CNPJ 03.021.141/000189, em 24/08/2016, juntamente com as Propostas Técnica e Comercial n°s 13374.R9, 13326.R11 e 13437.R1, vinculadas ao contrato, e o contrato celebrado com LSI ADMINISTRAÇÃO E SERVIÇOS S/A (LSI), CNPJ 58.034.315/0002-10. Deixou de apresentar os contratos firmados com as outras prestadoras de serviços relacionadas na planilha "REGISTROS A170 CONSOLIDADOS - DEMAIS - TIF n° 03"(docs 15,15.2,15.17, 18 e 18.7).

- Em relação à LIDIMA, o contrato celebrado entre as partes tinha como escopo a prestação de serviços de conservação e limpeza e manutenção civil nas

dependências da Gerdau Santa Cruz e de conservação e limpeza nas dependências da Gerdau Campo Grande. A Proposta Técnica e Comercial no 13374.R9 apresentada por LIDIMA à Gerdau previa a execução dos serviços de limpeza, conservação e jardinagem na unidade Santa Cruz (Cosigua), envolvendo o uso da mão de obra de auxiliar de serviços gerais, jardineiro, limpador de vidro, líder de jardinagem, operador de trator com varredeira, tratorista, motorista de caminhão, encarregado, supervisor, enquanto a Proposta Técnica e Comercial nº 13326.R11 previa a execução de serviços de limpeza institucional na unidade Campo Grande (RJ), utilizando a mão de obra de auxiliar de serviços gerais. Já a Proposta Técnica e Comercial nº 13437.R1 tinha como escopo os serviços de manutenção civil nas instalações da COSIGUA, empregando o uso da mão de obra de pedreiro, bombeiro hidráulico, montador telhadista, serralheiro, pintor, auxiliar de serviços gerais, encarregado, supervisor e técnico de segurança do trabalho. As notas fiscais emitidas por LIDIMA referiam a serviços de manutenção civil e de limpeza. Não houve a apresentação de qualquer documento ou esclarecimento que vinculasse os serviços tomados pela Gerdau ao seu processo produtivo, a fim de enquadrá-los como insumo.

- Já em relação à LSI, o contrato celebrado entre as partes tinha como escopo a prestação de serviços de conservação e limpeza nas unidades da Gerdau de Cotia, Cumbica, Escritório de São Paulo, Mogi das Cruzes (Usina e Taboão), Pirituba, São Caetano do Sul e São José dos Campos. De acordo com o escopo do documento "DESCRIPTIVO PARA CONTRATAÇÃO DE SERVIÇOS DE LIMPEZA E CONSERVAÇÃO, MÃO DE OBRA ADMINISTRATIVA E RECEPÇÃO" e anexos, partes integrantes do contrato, seriam prestados por LSI os seguintes serviços de conservação e limpeza:

-> No Escritório de São Paulo: serviços de higienização e abastecimento de instalações sanitárias, limpeza e conservação da área e salas administrativas, limpeza de copas e cafeteria e limpeza de carpete

Em Cotia: serviços de limpeza e conservação da área e salas administrativas, limpeza de copas e cafeteria, limpeza de vias de circulação das fábricas, limpeza de vestiários, banheiros e áreas comuns

-Em Cumbica: limpeza e higienização de salas, banheiros, lavação e varrição das áreas da fábrica

Em Mogi das Cruzes (Taboão): serviços de higienização e abastecimento de instalações sanitárias, limpeza e conservação da área e salas administrativas, limpeza de copas e cafeteria, limpeza e conservação de área produtiva (salas, banheiros e faixas de segurança), limpeza da sala de recreação, limpeza da sala de expedição e transportadoras, da sala do almoxarifado e de manutenção, da portaria, da copa, do centro de educação, da sala de RH e dos vestiários

Em Mogi das Cruzes (Usina): serviços de limpeza e conservação de salas, da portaria, do laboratório, banheiros e copas

- Em Pirituba: serviços de limpeza e conservação de vias, vestiários, ambulatório, prédio da administração central, refeitório, sanitários e RH;
- Em São Caetano do Sul e São José dos Campos: limpeza dos sanitários, vidros, calçadas e piso, limpeza do imobiliário, paredes e tetos, manutenção de áreas comuns e coleta de lixo.

Tratava-se as notas fiscais emitidas por LSI de serviços de limpeza e conservação e jardinagem. Aqui também não houve a apresentação de qualquer documento ou esclarecimento que vinculasse os serviços tomados pela Gerdau ao seu processo produtivo, a fim de enquadrá-los como insumo.

Relacionam-se, a seguir, os serviços discriminados nas notas fiscais emitidas pelas demais prestadoras de serviços, não sendo possível enquadrá-los como insumo, uma vez que as notas fiscais, por si sós, não são instrumentos hábeis a demonstrar a sua essencialidade ou relevância no processo produtivo da Gerdau.

- a) C C M LTDA EPP, CNPJ 71.123.251/0001-01: serviços de limpeza e conservação, serviços de jardinagem, serviços de limpeza de salas e banheiros, serviços hidráulicos e serviços administrativos
- b) COMADSER SERVIÇOS LTDA EPP, CNPJ 01.096.298/0001-48: serviços de limpeza e conservação, jardinagem e organização de evento empresarial
- c) CONSERVO SERVIÇOS GERAIS LTDA, CNPJ 17.027.806/0001-76: serviços de limpeza e conservação
- d) ECOPLANTARE SERVIÇOS FLORESTAIS LTDA, CNPJ 22.247.701/0001-62: serviços de limpeza, despraguejamento e manutenção de área verde
- e) LEONARDO DE MORAES EPP, CNPJ 62.869.896/0001-05: serviços de limpeza e conservação, coleta de resíduos (limpeza de fossa) e desentupimento
- f) M C INDUSTRIAL LTDA ME, CNPJ 02.153.933/0001-44: serviços de limpeza e conservação
- g) MATOS E RIBEIRO HIDROJATEAMENTO LTDA, CNPJ 17.337.817/0001-52: serviços de limpeza e locação de caminhão com utilização de mão de obra (sem a especificação do serviço) h) RCM LOCACAO DE MÁQUINAS LTDA, CNPJ 01.472.377/0001-06: serviços de limpeza e conservação
- i) REDUC FLORESTAL LTDA ME, CNPJ 11.029.674/0001-35: serviços com atividade de praça e serviços manuais
- j) SUPREMA SERVIÇOS INDUSTRIAIS LTDA, CNPJ 00.512.573/0001-02: serviços de varrição e limpeza mecanizada
- k) TOP SERVICE SERVIÇOS E SISTEMAS LTDA, CNPJs 00.973.749/0001-15, 00.973.749/0008-91, 00.973.749/0016-00 e 00.973.749/0018-63: serviços

administrativos, limpeza e conservação, manutenção predial, manutenção de escritório e jardinagem administrativa e industrial

I) WH ENGENHARIA E MANUTENÇÃO LTDA, CNPJ 02.570.770/0001-03: serviços de manutenção preventiva em instalações prediais

Ressalta, ainda, que *muitos dos serviços discriminados nas notas fiscais e nos contratos celebrados entre a Gerdau e as prestadoras de serviços eram afetos à área administrativa dos estabelecimentos da contribuinte e conclui pela necessidade de glosa dos créditos aqui tratados pela ausência de comprovação de que tais serviços se enquadravam na definição de insumo*. Reporta-se à planilha em que identificadas as glosas.

2.1.1.11- LOCAÇÃO DE MÃO DE OBRA POR TEMPO INDETERMINADO, RECRUTAMENTO E SELEÇÃO ART 651 I RIR99 E SERVIÇO TEMPORÁRIO PRESTADO

Acerca dos gastos desse tópico, a Fiscalização, reporta-se a intimação e resposta da Contribuinte no sentido de que se tratava de serviços essenciais e necessários à atividade da empresa.

Descreve ter intimado a Contribuinte a apresentar os correspondentes contratos, aditivos e seus anexos relacionados às notas fiscais emitidas no ano-calendário de 2017 pelas pessoas jurídicas prestadoras dos serviços, solicitando esclarecimento de *forma minuciosa, o objeto de cada contrato, incluindo informações sobre os setores da empresa onde se empregou a mão de obra e os benefícios trazidos por ela*. E, *no caso da utilização da mão de obra no processo de produção de bens ou serviços, deveria esclarecer o que caracterizaria o uso da mão de obra como relevante ou essencial* para o processo produtivo, juntando elementos de prova, incluindo as notas fiscais.

Relata resposta apresentada e expõe:

- Em atendimento ao item 20.1 do termo, apresentou as notas fiscais emitidas pelas prestadoras de serviços, todavia não esclareceu o motivo de considerar relevante ou essencial para o seu processo de produção os serviços discriminados naquelas notas, a fim de caracterizá-los como insumo (doc. 11.35). Mesmo solicitando prorrogação de prazo para a complementação de informações e documentos ainda não entregues e após duas reintimações recebidas, apresentou tão somente o contrato celebrado com LIDIMA TERCEIRIZACAO DE SERVIÇOS LTDA (LIDIMA), CNPJ 03.021.141/000189, em 24/08/2016, e as Propostas Técnica e Comercial n°s 13374.R9, 13326.R11 e 13437.R1 vinculadas ao contrato. Deixou de apresentar os contratos firmados com outras oito prestadoras de serviços (docs. 11.4,15,15.2,15.17 e 18).

- Em relação à LIDIMA, o contrato celebrado entre as partes tinha como escopo a prestação de serviços de conservação e limpeza e manutenção civil nas dependências da Gerdau Santa Cruz e de conservação e limpeza nas dependências da Gerdau Campo Grande. A Proposta Técnica e Comercial n° 13374.R9

apresentada por LIDIMA à Gerdau previa a execução dos serviços de limpeza, conservação e jardinagem na unidade Santa Cruz (Cosigua), envolvendo o uso da mão de obra de auxiliar de serviços gerais, jardineiro, limpador de vidro, líder de jardinagem, operador de trator com varredeira, tratorista, motorista de caminhão, encarregado, supervisor, enquanto a Proposta Técnica e Comercial nº 13326.R11 previa a execução de serviços de limpeza institucional na unidade Campo Grande (RJ), utilizando a mão de obra de auxiliar de serviços gerais. Já a Proposta Técnica e Comercial nº 13437.R1 tinha como escopo os serviços de manutenção civil nas instalações da COSIGUA, empregando o uso da mão de obra de pedreiro, bombeiro hidráulico, montador telhadista, serralheiro, pintor, auxiliar de serviços gerais, encarregado, supervisor e técnico de segurança do trabalho. As notas fiscais emitidas por LIDIMA referiam a serviços de manutenção civil e de limpeza. Não houve a apresentação de qualquer documento ou esclarecimento que vinculasse os serviços tomados pela Gerdau ao seu processo produtivo, a fim de enquadrá-los como insumo.

Relaciona os serviços discriminados nas notas fiscais emitidas pelas demais prestadoras de serviços, expondo não ser possível enquadrá-los como insumo, uma vez que as notas fiscais, por si sós, não são instrumentos hábeis a demonstrar a sua essencialidade ou relevância no processo produtivo da Gerdau.

- a) ARES EXCELÊNCIA EM SERVIÇOS LTDA, CNPJ 04.075.374/0001-27: serviços de fornecimento de mão de obra para serviço de portaria e/ou auxiliar administrativo
- b) C C M LTDA EPP, CNPJ 71.123.251/0001-01: serviço de estocagem paliçada e de auxiliar de pátio e de check list
- c) CONSERVO SERVIÇOS GERAIS LTDA, CNPJ 17.027.806/0001-76: serviços de fornecimento de mão de obra de faxineiro e carpinteiro
- d) PORSEGUR SISTEMAS DE SEGURANÇA LTDA, CNPJ 74.224.163/0001-94: serviços de portaria
- e) TOP SERVICE SERVIÇOS E SISTEMAS LTDA, CNPJ 00.973.749/0001-15 e CNPJ 00.973.749/0018-63: serviço administrativo e de limpeza e conservação
- f) ULTRALIMPO EMPREENDIMENTOS E SERVIC, CNPJ 07.318.686/0001-02: serviços de portaria e de recepcionista
- g) CT CIA DE TALENTOS RECURSOS HUMANOS, CNPJ 07.728.055/0001-61: serviços relacionados à proposta Jornada para o Futuro
- h) SELPE SELEÇÃO DE PESSOAL LTDA, CNPJ 17.186.685/0001-05: serviços de recrutamento e seleção ou intermediação de mão de obra temporária

Ressalta que muitos dos serviços discriminados nas notas fiscais e nos contratos eram afetos à área administrativa dos estabelecimentos da contribuinte e conclui pela necessidade de glosa.

2.1.1.12- MONTAGEM E INSTALAÇÃO EQUIPAMENTO TELEFONIA E COMUTADORES

Reporta-se a Fiscalização a intimação com solicitação de esclarecimentos, contratos e notas fiscais e à apresentação de apenas notas fiscais cuja análise ensejou conclusão de que *não são capazes de associar os serviços lá discriminados ao processo de produção da Gerdau, a fim de caracterizá-los como relevantes ou essenciais, à luz do entendimento firmado pelo STJ. Relaciona os serviços discriminados nas notas fiscais:*

- *outsourcing serviços cabling*
- *serviços de correção de fibra ótica*
- *serviços de infraestrutura de TI em Zibt e Zbar*
- *serviços de instalação de gravador digital de imagem*
- *serviços de instalação de sistema CFTV IP*
- *serviços de instalação de sistemas de monitoramento*
- *serviços de instalação de três DVRS na SC e de câmeras no pátio*
- *serviços de montagem de circuito elétrico*
- *serviços de montagem e instalação de telefonia e comunicação*
- *serviços manutenção e suporte elétrico* Conclui pela necessidade de glosa.

2.1.1.13- COOPERATIVAS DE TRANSPORTE, FRETAMENTO DE VEÍCULOS PARA TRANSPORTE HABITUAL, TRANSPORTE DE PASSAGEIROS INTERMUNICIPAL e TRANSPORTE DE PASSAGEIROS

No item 2.1.1.13, descreve a Fiscalização constatações acerca de dispêndios identificados como **Transporte de Passageiros, Locação de Veículos e Cooperativas de Transporte,**

em relação aos quais, em resposta a intimação, a Contribuinte informou tratar-se *principalmente serviços de transporte de empregados*, e defendeu a essencialidade dos gastos para atividades da empresa e sua decorrência de obrigações legais.

Acrescenta a Fiscalização que:

... Dos contratos solicitados envolvendo 18 empresas, apresentou apenas os firmados com CLA TRANSPORTES DE PASSAGEIROS LTDA (CLA TRANSPORTES), CNPJ 21.919.463/0001-21, e TRANSTURISMO TRANSPORTADORA ORIENTAL (TRANSTURISMO), CNPJ 31.918.535/0001-70 (docs. 15.19 e 18.3). Não apresentou qualquer esclarecimento em relação aos itens 19.1, 19.2 e 19.3 da intimação.

Trata-se as notas fiscais de serviços de transporte de passageiros, funcionários, colaboradores e pessoal.

Analisando os documentos apresentados, em particular os contratos celebrados entre as partes, constatou-se que as prestadoras de serviço foram contratadas pela Gerdau para disponibilizar a seus empregados o transporte nos trajetos residência - trabalho e trabalho - residência.

É bom ressaltar que, no procedimento de fiscalização determinado pelo TDPF nº 07.1.85.00-2019-00167-8, relativo ao ano-calendário de 2016, intimou-se a Gerdau, através dos itens 18.1 e 18.2 do TIF nº 5, a esclarecer se haveria obrigatoriedade legal para a empresa oferecer os serviços de transporte de passageiros a seus empregados. A Gerdau deveria, também, esclarecer, se esses serviços estavam disponíveis a todos os empregados da empresa ou somente àqueles que trabalhavam na área de produção de bens/serviços e deveria juntar documentos de prova daquilo que alegasse (doc. 3).

Em resposta, a Gerdau informou que os serviços de transporte eram oferecidos a todos os empregados da empresa, por conta de uma obrigação determinada pela Lei nº 7.418/85 e Decreto nº 95.247/87 (doc. 3.2).

Já em atendimento ao item 18.3 do TIF nº 5, acerca dos trajetos tomados pelos passageiros que usaram os serviços de transporte, informou que preponderantemente o serviço de transporte se dava no trajeto da residência ao estabelecimento da empresa e do estabelecimento da empresa à residência, havendo uma parte significativa de transporte interno nas áreas industriais, sem, contudo, comprová-lo.

Cita trecho do PN Cosit/RFB nº 05/2018 e conclui pela necessidade da glosa.

2.1.1.14- TRANSPORTE MARITIMO e APOIO TECNICO E SUPERVISAO DE EMBARQUE

Descreve a Fiscalização intimações para prestar esclarecimentos e apresentar documentos referentes a contratos celebrados com NAVEGAÇÃO BOM JESUS LTDA MICRO EMPRESA (NAVEGAÇÃO BOM JESUS), PENNANT SERVIÇOS MARÍTIMOS LTDA (PENNANT), RODRIMAR S/A TRANSP. EQUIP. INDUSTRIAIS E ARM. GERAIS (RODRIMAR), SAMARCO MINERAÇÃO S/A (SAMARCO) e START NAVEGAÇÃO LTDA (START NAVEGAÇÃO).

Em função dos documentos apresentados, a Fiscalização expõe:

- que *PENNANT, RODRIMAR, START NAVEGAÇÃO e SAMARCO prestaram serviços de operador portuário* os quais discrimina,
- definição legal do termo "Operador Portuário",

- comunicação à Contribuinte de que o entendimento da Receita Federal era no sentido de permitir os créditos das contribuições incidentes nos serviços de operador portuário apenas àqueles relativos à armazenagem de mercadorias, tanto na importação como na exportação. Os demais serviços portuários como carregamento, descarregamento e conferência eram despesas da pessoa jurídica, não se enquadrando como despesas de armazenagem, conforme Solução de Consulta COSIT nº 43/17, que transcreve;

- intimação para contribuinte informar quais das notas fiscais relacionadas no item da intimação, emitidas pelas empresas PENNANT, RODRIMAR e START NAVEGAÇÃO, referiam-se à armazenagem de mercadorias;

- resposta e análise no sentido de que parte dos documentos apresentados pela Gerdau detalham as operações executadas pelos operadores portuários, evidenciando-se, apenas em alguns deles, como as faturas/duplicatas emitidas pela PENNANT, a prestação de serviços de armazenagem (descrição "Retro-área pátio aberto"), ressaltando que os serviços de operação portuária permitiram a exportação de mercadorias advindas da Gerdau para fora do País conforme documentos juntados e registrando que em se tratando de operações de exportação, os serviços de operação portuária não podem ser considerados insumos por não se vincularem ao processo de produção de bens, uma vez que são despesas ocorridas após o processo produtivo.

em relação à NAVEGAÇÃO BOM JESUS, as notas fiscais apresentadas em atendimento às intimações referem-se à locação de lanchas. Segundo a Gerdau, em sua resposta ao item 1 do TIF nº 14, corroborado pelo contrato apresentado em atendimento ao item 22 do TIF nº 3, a NAVEGAÇÃO BOM JESUS era responsável pelo transporte de pessoas e materiais através de lancha e/ou balsa para acessar determinado navio e realizar as atividades necessárias ao embarque dos produtos, tratando-se, portanto, de despesas ocorridas após o processo produtivo.

Transcreve a Fiscalização itens 55 e 56 do PN COSIT/RFB nº 05, de 2018 referente a Gastos Posteriores a Finalização do Processo de Produção ou de Prestação, expondo que segundo a Solução de Consulta nº 212 - Cosit, de 24/06/2019, os serviços prestados pelas NAVEGAÇÃO BOM JESUS, PENNANT RODRIMAR e START NAVEGAÇÃO também não se enquadram no conceito de frete, o que impede, em relação aos dispêndios com tais serviços, a apuração de créditos das contribuições com base no inciso IX do art. 3º c/c o inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003 e concluiu:

- Glosar créditos porque não houve a comprovação de que tais serviços se enquadrem na definição de insumo e que não serão glosados os créditos das contribuições incidentes sobre os serviços de armazenagem prestados pela PENNANT, cujos valores compõem o valor total das notas fiscais a seguir relacionadas.

Período de Apuração	Operador Portuário	Número da NF ou CT	Descrição do Item	Valor do Item	BC PIS/PASEP	BC MANTIDA	BC A GLÓSSAR
02/2017	PENNANT	8452	TRANSPORTE MARITIMO	75.814,39	75.814,39	22.240,35	53.574,04
03/2017	PENNANT	8529	TRANSPORTE MARITIMO	684.027,23	684.027,23	71.822,39	612.204,84
07/2017	PENNANT	8717	TRANSPORTE MARITIMO	172.931,51	172.931,51	2.257,40	170.674,11

2.1.1.15- TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO (TI).

Descreve, após intimação e resposta, que *as intimações à Gerdau tiveram o objetivo de conhecer as características dos sistemas de informação/software e dos serviços a eles conexos, as atividades beneficiadas pelo seu uso ou aplicação e a sua relevância ou essencialidade para o processo produtivo.*

E continua:

Faz-se necessário ressaltar que, através do procedimento de fiscalização determinado pelo TDPF nº 07.1.85.00-2019-00167-8, relativo à fiscalização do ano-calendário de 2016, constatou-se que parte dos softwares tiveram a sua aplicação em todas as atividades desenvolvidas pela companhia, outros foram aplicados exclusivamente na atividade industrial e outros, ainda, em mais de uma atividade.

Diante disso e em função do que dispõe o art. 35 da Lei nº 12.058/09, solicitou-se que a Gerdau apresentasse o rateio dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nos casos em que os serviços de TI se voltassem para atividades mistas (produtiva e não produtiva) da empresa. Nada foi apresentado.

De acordo com o art. 35 da Lei nº 12.058/09, as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração não cumulativa deverão apurar, de forma segregada, os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins discriminando-os em função da natureza, origem e vinculação desses créditos, aplicando-se no que couber as disposições relativas aos métodos de rateio disciplinados nos §§ 8º e 9º do art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, com redações semelhantes.

Cita itens 164 e 165 do PN COSIT/RFB 5, de 2018, e, na sequência, em subitens a seguir relacionados **2.1.1.15.1 a 2.1.1.15.10**, sendo o subitem 2.1.15.10 subdividido em 3 outros subitens (**2.1.1.15.10.1 a 2.1.1.15.10.3**, às **fls. a 12635 a 12687**, a Fiscalização descreve, em detalhes, as intimações, respostas obtidas, constatações (quando apresentados os documentos solicitados) de utilização dos dispêndios em diversas áreas da Contribuinte (e não exclusivamente na atividade de produção), intimações específicas para a Contribuinte *proceder ao rateio dos créditos das contribuições no caso de serviços aplicados em atividades mistas (produtivas e não produtivas)*, essas últimas não atendidas.

2.1.1.15.1- GERENCIAMENTO E SUPERVISÃO DE REDE 2.1.1.15.2 - ANÁLISE E DESENVOLVIMENTO DE SISTEMAS

2.1.1.15.3- ASSESSORIA E CONSULTORIA EM INFORMÁTICA

2.1.1.15.4- PROCESSAMENTO DE DADOS E CONGENERES

2.1.1.15.5- ELABORAÇÃO DE PROGRAMAS DE COMPUTADOR

2.1.1.15.6- LICENÇA DE USO DE SOFTWARE

2.1.1.15.7 - LICENÇA DE USO DE SOFTWARE DE PRATELEIRA

2.1.1.15.8- SUPORTE TÉCNICO EM INFORMÁTICA, INSTALAÇÃO E CONFIGURAÇÃO

2.1.1.15.9- MANUTENÇÃO DE SISTEMAS 2.1.15.10 - SERVIÇOS MISTOS

2.1.1.15.10.1- SAP BRASIL LTDA

2.1.1.15.10.2- WIPOR DO BRASIL TECNOLOGIA LTDA

2.1.1.15.10.3- STEFANINI CONSULTORIA E ASSESSORIA S/A

2.1.2- ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS E AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO

INSUMO

Expõe a Fiscalização que *as operações aqui tratadas foram registradas nos registros A100/170 das EFD-Contribuições transmitidas pela Gerdau, tendo como Natureza da Base de Cálculo do Crédito "AQUISICAO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO" ou "ALUGUÉIS DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS"*.

2.1.2.1- LOCAÇÃO DE VEÍCULOS

Aborda **Locação de Veículos**, descrevendo intimações solicitando informações e documentos, respostas apresentadas, fotos, sendo que, em relação ao que foi apresentado, descreveu a Fiscalização:

- tratar-se de bens que se enquadram como veículos classificados no capítulo 87 (NCM 8704),

- os incisos II e IV do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833 de 2003, não permitem o desconto de créditos em relação à locação de veículos.

Cita Súmula Vinculante do STF nº 31 e ementa do Acórdão no RE 466.003 AgR (Precedente representativo da referida súmula), Soluções de Consulta COSIT nº 218 de 29/06/2019 e nº 001, de 02/01/2014, e conclui pela glosa dos créditos.

2.1.3- ARMAZENAGEM DE MERCADORIA E FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA

A Fiscalização, após referir-se a registros da EFD e a dispositivos legais, expõe que:

Veremos adiante que, com exceção das operações com ALECRIM TRANSPORTES E LOGÍSTICA LTDA, TRANSPORTADORA BINACIONAL LTDA e TRANSPORTADORA FALCÃO LTDA, nenhuma outra se referia à armazenagem ou a frete nas operações de venda. Todavia, nas operações com as citadas empresas, por se tratar de

transporte internacional de cargas, verificou-se a impossibilidade do desconto de créditos das contribuições, uma vez que as receitas obtidas pelas prestadoras de serviços na operação são isentas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins conforme prevê o inciso V c/c § 1º do art. 14 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001.

Menciona as intimações formalizadas e as planilhas elaboradas contendo registros cuja documentação de suporte foi solicitada à contribuinte e passa a análise da matéria dividida em 4 subtítulos:

2.1.3.1 - TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGA

2.1.3.2- FRETE NA AQUISIÇÃO OU TRANSFERÊNCIA DE SUCATA

2.1.3.3- SERVIÇOS DE OPERADOR PORTUÁRIO

2.1.3.4- OUTROS SERVIÇOS

2.1.3.1 - TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGA em que detalha intimações e constatações acerca de dispêndios com as empresas ALECRIM TRANSPORTES E LOGÍSTICA LTDA (ALECRIM), TRANSPORTADORA FALCÃO LTDA (TRANSPORTADORA FALCÃO) e TRANSPORTADORA BINACIONAL, ressaltando ao final:

as três empresas são responsáveis por transportar as cargas da Gerdau do Brasil com destino ao exterior. Inicialmente, através do TIF nº 2, a Gerdau foi instada a relacionar às notas fiscais ou conhecimentos de transporte as notas fiscais que acompanharam o frete ou a armazenagem de mercadorias. Em seguida, através do TIF nº 6, solicitou-se à Gerdau informar a natureza da prestação de serviços relacionada a cada nota fiscal ou conhecimento de transporte emitido por ALECRIM, TRANSPORTADORA FALCÃO e TRANSPORTADORA BINACIONAL. Para ambas as intimações nada foi informado em relação aos registros referentes a 256 notas fiscais ou conhecimentos de transporte emitidos pela TRANSPORTADORA FALCÃO e a 36 notas fiscais ou conhecimentos de transporte emitidos pela TRANSPORTADORA BINACIONAL. Assim, a Gerdau deixou de comprovar a natureza da operação, não fazendo jus ao aproveitamento de créditos de PIS/Pasep e de Cofins incidentes nas operações. Em relação aos demais registros, a Gerdau informou que as operações com as três empresas referiam-se a transporte internacional de carga ou armazenagem de mercadoria e juntou diversos documentos de prova. Na análise de todas as informações e documentos apresentados, é possível afirmar que ALECRIM, TRANSPORTADORA FALCÃO e TRANSPORTADORA BINACIONAL prestaram serviços de armazenagem de mercadorias em operações de vendas da Gerdau, tendo direito ao aproveitamento de créditos das contribuições incidentes nas operações. As mesmas empresas também prestaram serviços de Transporte Internacional de Carga, não fazendo jus ao aproveitamento de créditos. Maiores detalhes sobre a matéria encontram-se no tópico 2.4.2.2- TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGA, que trata da impossibilidade do desconto de créditos das contribuições calculados em relação a essas operações.

Conclui pela necessidade da glosa dos créditos *tendo em vista a falta de comprovação das operações ou a impossibilidade do desconto dos créditos calculados em relação às operações TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGA* e reporta-se a planilha.

2.1.3.2- FRETE NA AQUISIÇÃO OU TRANSFERÊNCIA DE SUCATA

A Fiscalização detalha intimações e respostas relativas a operações envolvendo diversas empresas que relaciona: ANTARES EMPRESA DE TRANSPORTES LTDA (ANTARES), DTK TRANSPORTES E LOCAÇÕES EIRELI (DTK), GARDEL TRANSPORTE E LOGÍSTICA EIRELI (GARDEL), IBOR TRANSPORTE RODOVIÁRIO LTDA (IBOR), JOCARGAS TRANSPORTE LTDA ME (JOCARGAS), KILEGAL TRANSPORTES E LOCAÇÕES LTDA (KILEGAL), PP LOCAÇÕES E TRANSPORTES EIRELI (PP LOCAÇÕES), TRANSLIDA TRANSPORTE E PRESTAÇÃO DE ICOS LTDA ME (TRANSLIDA), TRANSPORTADORA REVERSA LTDA ME (TRANSPORTADORA REVERSA), e TRANSPORTES SACRAMENTO LTDA ME (TRANSPORTES SACRAMENTO), relata a falta ou insuficiência de documentos ou a constatação de que as operações *referiam-se ora à aquisição, ora à transferência de sucatas classificadas na posição 7204*

Acrescenta: *em relação ao Frete na aquisição ou transferência de sucatas classificadas na posição 7204 da TIPI, utilizadas como insumo, vide o tópico 2.4.2.4- FRETE NA AQUISIÇÃO DE BENS SUJEITOS À SUSPENSÃO DA CONTRIBUIÇÃO E/OU FRETE NA AQUISIÇÃO DE BENS CUJA UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS É VEDADA, que trata da impossibilidade do desconto de créditos das contribuições calculados em relação a essas operações.*

Conclui pela necessidade de glosa dos créditos *tendo em vista a falta de comprovação das operações ou a impossibilidade do desconto dos créditos calculados em relação às operações de FRETE NA AQUISIÇÃO OU TRANSFERÊNCIA DE SUCATAS CLASSIFICADAS NO NCM 7204 UTILIZADAS COMO INSUMO.*

Reporta-se a planilha com identificação dos créditos glosados.

2.1.3.3- SERVIÇOS DE OPERADOR PORTUÁRIO

Detalha a Fiscalização intimações, respostas constatações e análises, entre as quais a apuração de que *a empresa ATLÂNTICO TERMINAIS S/A (ATLÂNTICO) prestou serviços à Gerdau de operador portuário, que normalmente envolve os serviços de movimentação (carregamento, descarregamento, conferência, etc) e/ou armazenagem de mercadorias.*

Cita definição de operador portuário e Solução de Consulta 43/17 e, após análise das respostas apresentadas, concluiu que, *com exceção dos serviços de armazenagem, no valor de R\$ 4.680,00, a Gerdau não faz jus ao aproveitamento*

de créditos das contribuições apuradas em relação aos demais serviços de operador portuário.

Conclui pela necessidade de glosa dos créditos tendo em vista a falta de comprovação de que tais serviços se referem à armazenagem ou frete nas operações de venda e reporta-se a planilha em que identificados os créditos glosados.

2.1.3.4- OUTROS SERVIÇOS

Após detalhar intimações, respostas e análises, conclui a Fiscalização que as operações com as pessoas jurídicas relacionadas abaixo não se referem à ARMAZENAGEM DE MERCADORIA nem à FRETE NA OPERAÇÃO DE VENDA, de modo que os dispêndios não permitem a apuração de crédito.

a) CMC TRANSPORTES: A Gerdau deixou de preencher os registros relacionados às operações com a CMC TRANSPORTES. As notas fiscais apresentadas em atendimento aos TIF n°s 2 e 8 referem-se, genericamente, a serviços de transporte municipal. Não houve, em atendimento ao item 4.3 do TIF n° 8, a apresentação de quaisquer notas fiscais que acompanharam os fretes.

b) COMERCIAL MORATO: A Gerdau deixou de preencher os registros relacionados às operações com a COMERCIAL MORATO. Das 18 notas fiscais solicitadas no TIF n° 2, a Gerdau apresentou apenas quatro, que se referem a transporte de material (movimentação de terra/entulho), não se vinculando à Natureza da Base de Cálculo do Crédito. Em relação ao item 4.3 do TIF n° 8, nada foi apresentado.

c) H N C TRANSPORTE: A Gerdau deixou de preencher os registros relacionados às operações com a H N C TRANSPORTE. As notas fiscais apresentadas em atendimento aos TIF n°s 2 e 8 referem-se a serviço de manobrista e serviço de transporte com caminhão híbrido, não se vinculando à Natureza da Base de Cálculo do Crédito. Não houve, em atendimento ao item 4.3 do TIF n° 8, a apresentação de quaisquer notas fiscais que acompanharam os fretes.

d) JADIR: A Gerdau deixou de preencher os registros relacionados às operações com JADIR. As notas fiscais apresentadas em atendimento aos TIF n°s 2 e 8 referem-se a serviço de transporte municipal. Não houve, em atendimento ao item 4.3 do TIF n° 8, a apresentação de quaisquer notas fiscais que acompanharam os fretes.

e) SUPER LAMINAÇÃO: A Gerdau deixou de preencher os registros relacionados às operações com SUPER LAMINAÇÃO. As notas fiscais apresentadas em atendimento aos TIF n°s 2 e 8 referem-se a serviço de transporte de carga. Não houve, em atendimento ao item 4.3 do TIF n° 8, a apresentação de quaisquer notas fiscais que acompanharam os fretes.

f) JOLIVAN: Uma parte dos registros preenchidos refere-se à operação de transferência de produtos acabados para comercialização. Mesmo a Gerdau não

inserindo em campo próprio da planilha a destinação dada ao bem recebido em transferência, foi possível constatar, conforme planilha FRETE DA JOLIVAN NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS" (doc. 29), elaborada a partir dos dados extraídos da EFD ICMS IPI, que tais bens, após serem recebidos em transferência, destinaram-se à comercialização (campo CFOP da planilha). Ressalte-se que a extração dos dados teve como parâmetro as chaves das notas fiscais eletrônicas inseridas na planilha apresentada pela Gerdau. Uma parte dos registros não preenchidos refere à prestação de serviços de transporte, conforme notas fiscais apresentadas em atendimento aos TIF n°s 2 e 8, todavia não houve, em atendimento ao item 4.3 do TIF n° 8, a apresentação de quaisquer notas fiscais que acompanham os fretes das mercadorias, impossibilitando conhecer as operações que deram suporte aos fretes.

g) TRANSLECCHI: De acordo com os registros preenchidos da planilha, as operações com TRANSLECCHI referiam-se a frete na operação de venda de mercadorias pela Gerdau. Todavia, as notas fiscais de venda associadas às notas fiscais de transporte foram emitidas entre setembro e novembro de 2016, enquanto estas foram emitidas no decorrer do ano de 2017. Além disso, as operações discriminadas nas notas fiscais de serviço apresentadas referiam-se à locação de veículos ou a serviços de manobrista. Percebe-se, portanto, erro nas informações prestadas pela Gerdau. Quanto aos demais registros, estes se referem à locação de veículos, a serviços de manobrista ou à cobrança de pedágio, conforme notas fiscais apresentadas em atendimento aos TIF n°s 2 e 8.

Justifica ainda:

Em relação aos fretes na transferência de produtos acabados prestados por JOLIVAN, vide o tópico 2.4.2.3- FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS, que trata da impossibilidade do desconto de créditos das contribuições calculados em relação a essas operações.

Em relação às locações de veículos realizadas por TRANSLECCHI, vide o tópico 2.1.2.1-LOCAÇÃO DE VEÍCULOS, que trata da impossibilidade do desconto de créditos das contribuições calculados em relação a tais operações.

Em relação às demais operações em que foram identificadas a sua natureza, glosam-se os créditos de PIS/Pasep e Cofins por não se referirem à armazenagem e a frete nas operações de venda. Ressalte-se que, através do item 4.3 do TIF n° 8, concedeu-se à Gerdau, no caso de alguma das operações não se tratasse de serviços de transporte de carga, se manifestar quanto à possibilidade de aproveitamento de créditos da contribuição calculados em relação às operações, fato que não ocorreu.

Por fim, em relação as demais operações, glosam-se os créditos de PIS/Pasep e Cofins, tendo em vista que não houve a apresentação de documentação/informação capaz de identificar a natureza da operação que deu suporte ao frete (compra, venda, transferência, remessa), as características do

bem transportado (produto semielaborado ou produto acabado) e a sua destinação (industrialização, comercialização, uso ou consumo)

E conclui que, *com exceção dos serviços de frete nas operações de venda, faz-se necessário glosar os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes na aquisição dos serviços aqui tratados*. Menciona planilha de que constam os créditos glosados.

2.2 BLOCO F

No item 2.2, aborda o BLOCO F, em relação ao qual descreve a Fiscalização as operações a serem escrituradas nos registros desse Bloco, as intimações e respostas apresentadas e as correspondentes análises, dividindo-as nos seguintes itens:

2.2.1- ALUGUÉIS DE VEÍCULOS

Descreve a Fiscalização informações da Contribuinte nos registro F100, intimações e documentos apresentados, além de fotos e consulta Renavan, e expõe constatações e análises no mesmo sentido daquelas do item 2.1.2.

2.2.2- SERVIÇOS ADVOCATÍCIOS (item não impugnado como se verá adiante)

2.2.3- SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS

Descreve a Fiscalização intimação relativa a serviço tomado de UBER DO BRASIL TECNOLOGIA LTDA, TRANSTURISMO TRANSPORTADORA ORIENTAL LTDA, HG CAR SERVICE LTDA, CLA TRANSPORTES DE PASSAGEIROS LTDA, URUBURETAMA AGENCIAS DE VIAGENS E TURISMO LTDA, TRANSTUPI TRANSPORTE COLETIVO LTDA, ANTONIO SANTOS REBOLSO TRANSPORTES EPP e RODOVIÁRIA GRAVATAENSE LTDA ME, e resposta mencionando ausência de transporte público nos locais de unidade industrial e informando que *as empresas prestaram serviços de transporte de passageiros, os quais eram disponibilizados a todos os empregados da empresa, independente do setor em que trabalhavam, por conta de uma obrigação legal*.

Destaca os itens 132 a 136 e 52 a 54 do PN Cosit/RFB nº 05/2018 e conclui pela glosa.

2.2.4- GERENCIAMENTO E SUPERVISÃO DE REDE

No item 2.2.4 (fls. 12727), abordando os dispêndios com gerenciamento e supervisão de rede registrados no Bloco F da EFD, também descreveu a Fiscalização em detalhes, intimações, respostas, análises referentes a dispêndios

questionados (no caso desse item em favor de PRIMESYS SOLUCOES EMPRESARIAIS S/A (PRIMESYS), com conclusões de que:

- a Contribuinte não demonstrou a relevância ou a essencialidade do serviço para o seu processo produtivo;
- os dispêndios beneficiavam ou se voltavam para todas as áreas da empresa - comercial, administrativa, de produção, entre outras, sem que houvesse, por parte da Contribuinte, apesar de intimada para tanto, demonstração efetiva da parte dos serviços aplicada ao seu processo de produção de bens, a fim de enquadrá-la no conceito de insumo.

Conclui pela glosa dos créditos.

2.2.5- TAXA CONDOMINIAL E FUNDO DE RESERVA

Descreve a Fiscalização intimações, respostas e análises, destacando-se os seguintes excertos:

- A Gerdau apresentou os documentos solicitados e informou que o termo "Aporte" se referia à taxa condominial vinculada ao contrato de aluguel EBTJ do prédio empresarial Eldorado Business Tower. Parte dos recibos apresentados se referia à taxa condominial (aporte) ou a fundo de reserva (docs. 16.2 e 16.3).

- Os arts. 3º, IV, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 permitem que as pessoas jurídicas descontem créditos das contribuições calculados em relação aos dispêndios com aluguéis de prédios, não incluídos em tais dispêndios a cota condominial e o fundo de reserva.

*- Já os arts. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 permitem que as pessoas jurídicas descontem créditos das contribuições calculados em relação aos dispêndios com serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda. Entretanto, a cota condominial e o fundo de reserva não se enquadram como insumo, por carecerem dos aspectos de relevância e essencialidade definidos pelo STJ. Trata-se de despesas decorrentes da locação de uma sala comercial no edifício Eldorado Business Tower na cidade de São Paulo para, segundo a Gerdau, **operacionalizar negócios com as equipes de suprimentos, exportações, planejamento de produção/entregas, marketing e vendas, entre outros.***

Cita Solução de Consulta nº 248, de 20/08/2019, em que se assinalou como incabível a apropriação crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins nas modalidades aluguéis de prédios e aquisição de insumos da cota condominial e concluiu pela glosa dos créditos.

2.2.6- SEGURO DE BENS DO ATIVO

Descreve a Fiscalização intimações e resposta acerca de serviços tomados de MAPFRE VERA CRUZ SEGURADORA S/A (MAPFRE) e constatações de que:

- *Trata-se a apólice de seguros nº 1763/0000007/96, com vigência de 30/04/2017 a 30/04/2018, limite de garantia de 630 milhões de dólares norte-americanos, tendo como segurado a GERDAU S/A, CNPJ 33.611.508/0001-19, de cobertura de bens contra todos os riscos de perda ou dano material*

(cláusula 1). Conforme Notas de Seguro apresentadas, o prêmio de US\$ 6.383.456,14 foi liquidado, dentre outras pessoas jurídicas, pelas Gerdau S/A (liquidação de US\$ 814.953,31 [doc. 16.10]), Gerdau Açominas S/A (liquidação de US\$ 3.557.105,84 [doc. 16.11]) e Gerdau Aços Longos S/A (liquidação de US\$ 1.601.429,70), sendo identificados como bens segurados: A. Patrimônio Imobiliário, inclusive prédios novos ou acréscimos em construção em um Local Segurado, nos quais o Segurado tenha interesse segurável. B. Bens Móveis: 1) de propriedade do Segurado. 2) consistindo dos interesses do Segurado em melhorias e benfeitorias realizadas na condição de inquilino. 3) de executivos e empregados do Segurado. 4) de terceiros sob custódia do Segurado. 5) Trabalhos Temporários.

- *A Apólice também segurava os interesses de empreiteiros e subempreiteiros em determinados casos*

Relaciona bens excluídos da Apólice e outros bens nela incluídos, para expor que: *portanto, os bens segurados, dentre outros, são os bens móveis e imóveis da companhia, localizados nas diversas áreas em que atua, seja administrativa, comercial, industrial ou outra qualquer.*

Esclarece que, distintamente da resposta dada pela contribuinte, os dispêndios com seguro em questão não se confunde com obrigação legal, citando Decreto-Lei nº 73/1966 (art. 22 e 20).

Discorre acerca do seguro contratado e menciona PN Cosit/RFB 5, de 2018, e acrescenta: *nem mesmo o seguro contra incêndio enquadra-se como insumo, pois mesmo sendo uma obrigação legal, é um item que não é específico à área de produção de bens ou serviços, mas imposto a toda e qualquer empresa, de qualquer segmento, conforme entendimento contido no PN Cosit/RFB nº 5/18, item 54, que transcreve. Conclui pela necessidade de glosa.*

2.2.7- DEMAIS SERVIÇOS QUE NÃO SE ENQUADRAM COMO INSUMO

[item não impugnado conforme se verá adiante]

2.3 BLOCO C

Como item 2.3, aborda Bloco "C", no qual descreve que *devem ser escrituradas operações de aquisição, venda ou devolução de mercadorias, bens e produtos, mediante emissão de documento fiscal definido pela legislação do ICMS e do IPI.* Descreve também as orientações para registros e sua análise.

Relaciona as aquisições abordadas:

- I- *Aquisição de bens para revenda - SUCATA;*
- II- *Aquisição de bens utilizados como insumo/Aquisição de serviços utilizados como insumo – SUCATA e*
- III- *Aquisição de bens utilizados como insumo/Aquisição de serviços utilizados como insumo -DIVERSOS.*

E passa a abordar cada uma delas, discorrendo acerca das respectivas intimações, respostas, análises e planilhas em que discriminados os créditos glosados, sob os seguintes subtítulos:

2.3.1- AQUISIÇÃO DE BENS PARA REVENDA - SUCATA

Consigna a Fiscalização que *como as operações inseridas nos registros C170 eram de revenda, esperava-se que os estabelecimentos da Gerdau ao adquirir determinado bem, dessem saída a ele através de uma operação de venda.* E descreve intimações, respostas e análises que ensejaram a constatação de tratar-se de aquisição para fabricação ou produção:

... cabe destacar que todas as notas fiscais aqui tratadas foram emitidas pela própria Gerdau pela aquisição de sucatas classificadas 7204.29.00 da TIPI. Conforme os esclarecimentos prestados pela contribuinte, as sucatas, ao serem adquiridas, passavam por processos de corte, trituração, prensa, entre outros, que alteravam as suas características, para, posteriormente, terem algum destino específico. Após o processo de industrialização, o bem (sucata) passava a ter um novo código de mercadoria. Trata-se, assim, de processo de fabricação [formas de industrialização previstas na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)] ou produção (atividades não consideradas como industrialização que promovem a transformação material de um insumo) conforme entendimento contido no PN Cosit/RFB nº 5/18, com trechos transcritos a seguir:

Portanto, as sucatas adquiridas e os serviços de corte, trituração e prensa são insumos que compõem o processo de produção ou fabricação do bem (sucata com o novo código) destinado à venda; ou ainda, são insumos do insumo, uma vez que o novo bem (sucata com o novo código) poderá ser insumo no processo de fabricação de aço. Assim, as aquisições enquadram-se nos arts. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, o que impossibilita o desconto de crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins conforme prevê o art. 47 da Lei nº11.196/05.

E remete à análise contida no item 2.3.2.

2.3.2- AQUISIÇÃO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMO E AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMO - SUCATA

Descreve intimações, respostas e constatação de que, *com a exceção de poucos registros da planilha relacionados aos NCMs 44013100 e 26180000, confirmou o que fora constatado pela Fiscalização, ou seja, as mercadorias adquiridas classificavam-se na posição 7204 da TIPI conforme dados das notas fiscais de aquisição de sucatas. Tais aquisições enquadram-se nos arts. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.*

Passa à análise deste tópico e do tópico 2.3.1, expondo:

- *uma das vedações previstas na legislação tributária à utilização do crédito da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins diz respeito à aquisição de bens classificados na posição 7204 da TIPI utilizados como insumo na prestação de serviços ou na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, ou seja, na forma de aquisição prevista no inciso II dos arts. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03. É o que se depreende da leitura do art. 47 da Lei nº 11.196/05, o qual transcreve.*

- *o dispositivo legal, em nenhum momento, implícita ou explicitamente, menciona o fornecedor do bem. A vedação ocorre quando o adquirente de um bem enquadrado em NCM específico, o utiliza como insumo em seu processo produtivo (arts. 3º, II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03).*

- *Diferentemente ocorre quando o bem adquirido é revendido pela pessoa jurídica, caso enquadrado nos arts. 3º, I das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03. Na regra geral, a pessoa jurídica descontaria os créditos das contribuições incidentes na operação, todavia, quando a aquisição de bens não estiver sujeita ao pagamento das contribuições, como é o caso da Suspensão, não haveria a possibilidade de aproveitamento dos créditos, como prevêm os arts. 3º, §2º, inciso II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, de idênticas redações, que transcreve.*

- *Conforme dispõe o art. 48 da Lei nº 11.196/05 e seu parágrafo único, a incidência das contribuições fica **suspensa** nas vendas de produtos classificados na posição 7204 da TIPI para as pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Real, desde que a pessoa jurídica fornecedora do produto não seja optante pelo Simples Nacional.*

Reporta-se à solução de Consulta COSIT nº 176 de 14/03/2017, em que se assinalou **a vedação à apuração dos créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins**, que trata os arts. 3º, II, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, nas aquisições de desperdícios, resíduos ou aparas de plástico, de papel ou cartão, de vidro, de ferro ou aço, de cobre, de níquel, de alumínio, de chumbo, de zinco e de estanho, classificados respectivamente nas posições 39.15, 47.07, 70.01, 72.04, 74.04, 75.03, 76.02, 78.02, 79.02 e 80.02 da TIPI, e demais desperdícios e resíduos metálicos do Capítulo 81 da Tipi, **ainda que sejam adquiridos de pessoas jurídicas**

optantes pelo Simples Nacional, apresentando, de acordo com referida Solução de Consulta, o seguinte resumo:

- a) O crédito é vedado, quando adquirido para uso como insumo (o crédito para mercadoria é o previsto no inciso I dos arts. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, enquanto a vedação do art. 47 é para o inciso II, que trata dos insumos);
- b) As empresas não optantes pelo Simples Nacional, quando venderem para pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real, venderão com suspensão das contribuições;
- c) As empresas optantes pelo Simples Nacional tributarão normalmente suas vendas de sucatas, pelas alíquotas próprias do regime, ainda que vendam para empresas do Lucro Real;
- d) As empresas que adquirem com suspensão não tomarão crédito da não cumulatividade, quer utilizem a sucata adquirida como insumo (nesse caso, por duas vedações: a do art. 47 da Lei nº 11.196/05 que veda crédito sobre sucatas e a dos arts. 3º, §2º, inciso II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 que vedam crédito sobre operações não tributadas anteriormente), quer a utilizem como mercadoria para revenda (nesse caso apenas pela vedação dos arts. 3º, §2º, inciso II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03);
- e) As empresas que adquirem de fornecedores do Simples Nacional, portanto sem suspensão, poderão se creditar, exclusivamente, na hipótese de utilizarem a sucata como mercadoria para revenda, já que a vedação ao crédito quando usado como insumo, permanece por força do art. 47 da Lei nº 11.196/05.

E conclui pela glosa dos créditos analisados nesse item, *com base no art. 47 da Lei nº 11.196/05 c/c os arts. 3º, inciso II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.*

Ressalta que, *em relação às operações tendo como Natureza da Base de Cálculo*

"Aquisição de bens para revenda", independentemente da destinação dada ao bem, 93% das aquisições das sucatas classificadas no NCM 72042900 ocorreram junto às empresas não optantes do Simples Nacional. Assim, além da vedação ao aproveitamento dos créditos citados no parágrafo anterior, a Gerdau não poderia descontar créditos das contribuições por conta da vedação imposta pelo arts. 3º, §2º, inciso II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 c/c art. 48 da Lei nº 11.196/05. Os créditos das contribuições a serem glosados constam na planilha "REGISTROS C170 - TÓPICO 2.3.1 -OPTANTES", cuja consolidação integra a planilha "CONSOLIDAÇÃO MENSAL - REGISTROS C170 -TÓPICO 2.3.1 - OPTANTES" (doc. 50)

O mesmo impedimento ocorre nas operações tendo como Natureza da Base de Cálculo "Aquisição de bens utilizados como insumo" ou "Aquisição de bens utilizados como insumo", pois independentemente da destinação dada ao bem, 90,6% das aquisições das sucatas classificadas na posição 7204 da TIPI ocorreram junto às empresas não optantes do Simples Nacional. Os créditos das contribuições a serem glosados constam na planilha "REGISTROS C170 - TÓPICO

2.3.2 - OPTANTES", cuja consolidação integra a planilha "CONSOLIDAÇÃO MENSAL - REGISTROS C170 - TÓPICO 2.3.2 - OPTANTES" (doc. 52).

Esclarece, ainda, que, em relação às aquisições de sucatas de fornecedores não optantes do Simples Nacional, os créditos das contribuições a serem glosados constam nas planilhas "REGISTROS C170 - TÓPICO 2.3.1 - NÃO OPTANTES", cuja consolidação integra a planilha "CONSOLIDAÇÃO MENSAL - REGISTROS C170 - TÓPICO 2.3.1 - NÃO OPTANTES", e "REGISTROS C170 - TÓPICO 2.3.2 - NÃO OPTANTES", cuja consolidação integra a planilha "CONSOLIDAÇÃO MENSAL - REGISTROS C170 - TÓPICO 2.3.2 - NÃO OPTANTES" (docs. 49 e 51).

2.3.3- AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO ENQUADRADOS COMO INSUMO

No item 2.3.3 a Fiscalização reitera a abordagem acerca de disposições das Leis n°s 10.637, de 2002 e 10.833 de 2003, do entendimento do STJ sobre conceito de insumo externado em julgamento com atributo de recurso repetitivo, dos posicionamentos da PGFN na Nota SEI n° 63/2018/PGFN-MF e da Receita Federal no Parecer Normativo COSIT/RFB n° 5, de 2018, reporta-se a resposta a intimação e analisa os seguintes dispêndios:

a) Equipamento de Proteção Individual

Cita Norma Reguladora (NR) 6, transcrevendo lista de EPI do anexo da referida Norma, esclarece que *ao se elaborar a planilha "REGISTROS C170 - TIF n° 04" - AQUISIÇÕES DIVERSAS" encaminhada à contribuinte para apreciação, teve-se o cuidado de não relacionar os registros que representassem a aquisição dos equipamentos listados acima, uma vez que a própria Receita Federal, através do PN Cosit/RFB n° 05/2018, se manifestou no sentido de considerar o EPI como insumo.*

Transcreve art 172 da IN RFB 1911/2019 e ressalta: *calça e camisa não são EPI e sim uniforme a ser usado pelos empregados da empresa, diferentemente de CALÇA ANTICHAMA ou CAMISA ANTICHAMA.*

b) Limpeza e Higiene, Bebedouros, Medicação e Alimentação

Descreve a Fiscalização ter a contribuinte informado que os gastos em questão *foram realizados por conta da imposição normativa da NR 24, itens 24.3 e 24.4.*

Aborda previsões da referida Norma Reguladora, consignando conter *imposição dirigida a toda e qualquer empresa* e concluindo *ser evidente que os serviços aqui tratados não se enquadram no conceito de insumo.* Transcreve excertos do PN Cosit/RFB 5, de 2018.

c) Vigilância e Segurança

Expõe a Fiscalização que, apesar de *Gerdau considerar os serviços essenciais para a sua atividade, os serviços de vigilância e segurança constituem atividades intermediárias da pessoa jurídica, não se enquadrando como insumo por carecerem dos critérios estabelecidos pelo STJ. Cita a Solução de Consulta nº 67 - Cosit, de 20/01/2017 e Acórdão do CARF.*

d) Consultoria

Consigna a Fiscalização nesse item que Da mesma forma, os serviços de consultoria são atividades intermediárias da pessoa jurídica. A Gerdau informou que os serviços foram aplicados em áreas técnicas da empresa, todavia não houve qualquer detalhamento em relação a esse fato. Deveria esclarecer qual a atividade foi beneficiada pela consultoria, a fim de demonstrar que o serviço foi essencial ou relevante ao seu processo produtivo. Assim, os serviços de consultoria não se enquadram como insumo. Menciona Acórdão do CARF.

e) Consultoria em Informática

Descreve que, de acordo com a Gerdau, os serviços de consultoria em informática eram imprescindíveis em todas as áreas desenvolvidas por ela, uma vez se tratar de consultoria no sistema SAP, o qual gerencia a produção, logística, estoque, remessas e contabilidade da empresa. Como os serviços se destinam a todas as áreas da Gerdau, caberia à empresa se creditar apenas dos valores inerentes à atividade de produção, desde que demonstrasse a relevância ou a essencialidades de tais serviços em seu processo produtivo de bens e serviços, a fim de enquadrá-los na definição de insumo, o que não ocorreu.

f) Demais itens da planilha:

Expõe que, para justificar o direito ao desconto dos créditos, a Gerdau procurou ampliar o conceito de insumo definido pelo STJ, o que não pode prosperar, de modo que com exceção da mercadoria descrita como "SUPERGRAF 08", os demais itens da planilha "REGISTROS C170 - TIF nº 04" - AQUISIÇÕES DIVERSAS" não se enquadram como insumo. E, a título ilustrativo, identifica, nos seguintes grupos, os itens que não se enquadram no conceito de insumos:

-» Grupo ALIMENTAÇÃO, MANTIMENTOS, BEBIDAS, REFEIÇÃO E ASSEMELHADOS:

Gêneros alimentícios e afins (açúcar, água mineral, bala, biscoito, chocolate, bolo, café, leite, pão, refrigerantes, carnes, doces, óleo de soja, ovos, pirulito, paçoca, suco, cerveja, cafes breaks, almoços, jantares, lanches e outros)

-#■ Grupo MATERIAL DE LIMPEZA, HIGIENE, PERFUMARIA:

Produtos e materiais de limpeza (sabão, detergente, sacos de lixo, baldes, esponjas, vassouras, lixeiras, papel toalha e outros)

-#■ Grupo MATERIAL DE ESCRITÓRIO, INFORMÁTICA:

Materiais de escritório e afins (cartão de visita, lápis, caneta, apagador, cola, corretivo, carimbo, clips, envelope, etiqueta, grampeador, papel A4, papel sulfite, mochila, pasta, tesoura e outros), confecção de banner

—> Grupo ALMOXARIFADO: lanterna, insulfilme, fechadura, vidro, lâmpada, porta, armário, gesso e outros

Grupo ASSINATURA (JORNAIS, PERIÓDICOS, ETC): Assinaturas do Jornal do Comércio, Folha de São Paulo, O Globo, O Estadão, Correio do Povo, Valor Econômico e outros

Grupo BANDEIRA: diversos tipos de bandeira

Grupo ATIVO: armário, mesa e outros

Grupo BRINDE: troféu, cesta de nascimento, baralho e outros

=> Grupo CONFRATERNIZAÇÃO: buffet, kit aniversário e outros*

Grupo PRODUTOS FARMACÊUTICOS, MEDICAMENTOS: produtos farmacêuticos e de higiene pessoal, agulhas, algodão, álcool, atadura e outros

Grupo PORTARIA E VIGILÂNCIA: serviço de porteiro e de agente de portaria e outros

Grupo VESTUÁRIO: capa de chuva, calça, camisa, jaqueta, confecção de camisa e outros

Conclui pela necessidade de glosa e reporta-se a planilha de identificação dos créditos glosados.

2.4-BLOCO D

Aborda o Bloco "D", expondo que nele se escrituram as operações de prestação ou contratação de serviços relativas a serviços de transporte de cargas e/ou de passageiros, serviços de comunicação e de telecomunicação, mediante emissão de documento fiscal definido pela legislação do ICMS e do IPI. Descreve também:

- as orientações para registros e sua análise,*
- a realização de pesquisas nos sistemas informatizados para vinculação de documentos de transportes registrados na EFD, conhecimentos de transportes e Notas Fiscais,*
- formulação de intimações referentes a dados residuais em relação aos quais não obtido sucesso na vinculação dos registros, reportando-se individualizadamente às intimações e tipos de fretes.*

2.4.1- ANÁLISES:

Discorre acerca das análises efetuadas, subdivididas sob os seguintes títulos:

2.4.1.1- EXTRAÇÃO INICIAL DOS DADOS

Descreve o procedimento de análise da qual se verificou impossibilidade de aproveitamento dos créditos de PIS e COFINS em relação *aos fretes vinculados a 43 operações* que relaciona às fls. 12767/12770:

- 1- Aquisição de bens - alimentos (descrição da mercadoria [NF-e]): Os bens não se enquadram como insumo
- 2- Aquisição de bens - bandeiras (descrição da mercadoria [NF-e]): Os bens não se enquadram como insumo
- 3- Aquisição de bens - cadeados e assemelhados (descrição da mercadoria [NF-e]): Os bens não se enquadram como insumo
- 4- Aquisição de bens - material de informática, segurança e escritório, utensílios e assemelhados (descrição da mercadoria [NF-e]): Os bens não se enquadram como Insumo
- 5- Aquisição de bens - material de limpeza, higiene e assemelhados (descrição da mercadoria [NF-e]): Os bens não se enquadram como insumo Aquisição de bens - material esportivo e assemelhados (descrição da mercadoria [NF-e]): Os bens não se enquadram como insumo
- 6- Aquisição de bens - produtos farmacêuticos, médicos e assemelhados (descrição da mercadoria [NF-e]): Os bens não se enquadram como insumo
- 7- Aquisição de bens - produtos farmacêuticos, médicos e assemelhados (descrição da mercadoria [NF-e]): Os bens não se enquadram como insumo
- 8- Aquisição de bens - uniforme não enquadrado como EPI (descrição do CFOP e descrição da mercadoria [NF-e]): Os bens não se enquadram como insumo
- 9- Aquisição de sucata classificada em NCM constante do art. 47 da Lei nº 11.196/05 utilizada como insumo (descrição da mercadoria, NCM e CFOP [NF-e]): Casos de vedação à utilização dos créditos das contribuições (art. 47 da Lei nº 11.196/05 c/c os arts. 3º, II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03) e de Suspensão (art. 48 da Lei nº 11.196/05 c/c os arts. 3º, §2º, inciso II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03). Neste último caso, quando os fornecedores de bens (sucatas) são empresas não optantes do Simples Nacional
- 10- Sem efeito
- 11- Remessa de sucata classificada em NCM constante do art. 47 da Lei nº 11.196/05 destinada à industrialização (descrição da mercadoria, descrição do CFOP e NCM [NF-e]): Caso de vedação à utilização dos créditos das contribuições (art. 47 da Lei nº 11.196/05 c/c os arts. 3º, II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03)
- 12- Devolução de bens vendidos pela Gerdau (descrição do CFOP, entrada/saída e contribuinte (emitente) [NF-E]): Devolução de Vendas

- 13- Devolução de bens comprados pela Gerdau (descrição do CFOP, entrada/saída e contribuinte (emitente) [NF-E]): Devolução de Compras
- 14- Devolução de bem do ativo imobilizado de terceiro, recebido para uso no estabelecimento (descrição do CFOP [NF-E])
- 15- Devolução a terceiro de vasilhame ou sacaria - containers (descrição do CFOP e descrição da mercadoria [NF-E])
- 16- Devolução a terceiro de vasilhame ou sacaria - outros bens (CFOP e descrição da mercadoria [NF-E])
- 17- Remessa a terceiro de vasilhame ou sacaria - vasilhames, estocadores, spiders e outros bens (descrição do CFOP e descrição da mercadoria [NF-E])
- 18- Devolução à Gerdau de vasilhame ou sacaria - vasilhames, estocadores, spiders e outros bens (descrição do CFOP e descrição da mercadoria [NF-E])
- 19- Ingresso na Gerdau de vasilhame ou sacaria - vasilhames, estocadores, spiders e outros bens (descrição do CFOP e descrição da mercadoria [NF-E])
- 20- Remessa à Gerdau de vasilhame ou sacaria - vasilhames, estocadores, spiders e outros bens (descrição do CFOP e descrição da mercadoria [NF-E])
- 21- Remessa de amostra grátis feita pela Gerdau (descrição do CFOP [NF-E])
- 22- Remessa de amostra grátis à Gerdau - estocadores, sacaria (descrição do CFOP e descrição da mercadoria [NF-E])
- 23- Remessa feita pela Gerdau de mercadoria ou bem para demonstração (descrição do CFOP [NF-E])
- 24- Remessa à Gerdau de mercadoria ou bem para demonstração (descrição do CFOP [NF-E])
- 25- Retorno a terceiro de mercadoria ou bem recebido para demonstração (descrição do CFOP [NF-E])
- 26- Remessa em bonificação, doação ou brinde feita pela Gerdau (descrição do CFOP [NF-E])
- 27- Remessa pela Gerdau de bem por conta de contrato de comodato ou locação (descrição do CFOP [NF-E])
- 28- Retorno a terceiro de bem por conta de contrato de comodato ou locação (descrição do CFOP [NF-E])
- 29- Emitente e destinatário das notas fiscais diversos da Gerdau - (CNPJ do contribuinte e do participante [NF-E])
- 30- Transferência de bens do ativo imobilizado - diversos (descrição da mercadoria e descrição do CFOP [NF-E])

31- Transferência de bens do ativo imobilizado - diversos (descrição da mercadoria [NFe])

32- Transferência de bens do ativo imobilizado - paliteiro (descrição da mercadoria e CFOP [NF-e])

33- Transferência de bens do ativo imobilizado. Remessa de mercadoria ou bem para demonstração (descrição da mercadoria e CFOP [NF-e])

34- Transferência de bens do ativo. Remessa de bem por conta de contrato de comodato ou locação (descrição da mercadoria e CFOP [NF-e])

35- Transferência de material de uso - uniforme não enquadrado como epi (descrição do CFOP e descrição da mercadoria [NF-e])

36- Transferência de bem - enquadrado como ativo ou de uso ou consumo - não caracterizado como produto semielaborado (descrição da mercadoria e descrição do CFOP [NF-E])

37- Transferência de mercadorias - material de escritório, informática e assemelhados, cadeados (descrição da mercadoria e descrição do CFOP [NF-e])

38- Transferência de material de uso - limpeza, higiene, segurança e outros não caracterizados como insumo (descrição da mercadoria [NF-e])

39- Transferência de vasilhame ou sacaria - estocadores (descrição do CFOP, descrição da mercadoria, CNPJ do contribuinte e do participante [NF-E])

40- Transferência de produtos acabados para comercialização (descrição do CFOP [EFD ICMS IPI])

41- Transferência de bens - partes, peças, máquinas e equipamentos (descrição da mercadoria, descrição do CFOP, CNPJ do contribuinte e do participante [NF-E])

42- Transferência de sucata classificada em NCM constante do art. 47 da Lei nº 11.196/05 (descrição da mercadoria, descrição do CFOP e NCM [NF-E]): Caso devedação à utilização dos créditos das contribuições (art. 47 da Lei nº 11.196/05 c/c os arts. 3º, II das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03)

Destaca terem sido analisados diversos Conhecimentos de Transporte Eletrônicos (CT-e) Complementares e exemplifica como foi considerada a vinculação às Notas Fiscais. Reporta-se à Planilha com relação das NF-e e vinculação com CT-e. Indica os itens em que justificada a impossibilidade de aproveitamento dos créditos, como segue:

- *itens 1 a 8, 12 a 39 e 41: vide tópico 2.4.2.5.*
- *itens 9, 11, 42: vide tópico 2.4.2.4.*
- *itens 40 e 43: vide tópico 2.4.2.3.*

E expõe que, *em relação à parte residual, a Gerdau foi intimada por meio dos TIF n.ºs 5, 6, 9, 10 e 12, acerca dos quais, nos itens 2.4.1.2 a 2.4.1.7 (fls. 12771/12783) passa a discorrer e a justificar a impossibilidade de desconto de créditos.*

A título de Natureza dos Fretes, passa a abordar a análise de cada matéria nos seguintes itens:

2.4.2 - NATUREZA DOS FRETES 2.4.2.1- TRANSPORTE DE PASSAGEIROS

A Fiscalização identifica as operações conforme informações da contribuinte, constata não se referirem a **armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda**. Descreve, ainda, em função de resposta a intimação, a constatação de impossibilidade de os serviços se enquadrarem como insumo, citando PN Cosit/RFB n.º 05/2018.

2.4.2.2- TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGA

No item **2.4.2.2, Transporte Internacional de Cargas**, reporta-se à Lei n.º 10.833, de

2003, art. 3º, IX e art. 15, II; às Leis n.ºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, em seus art. 3º, § 2º, inciso II, e ao art. 14, V, c/c § 1º, da MP n.º 2.158-35, de 24/08/2001, e expondo:

No caso concreto, a Gerdau contratava transporte internacional junto a empresas nacionais para transportar mercadorias do Brasil para o exterior. A operação encerrava-se em si mesma, ou seja, o serviço de transporte internacional de cargas não era utilizado como insumo nem revendido. Não existia etapa posterior na Gerdau.

Portanto, a Gerdau não poderia descontar créditos da contribuição nas operações de transporte internacional de carga.

É o que se depreende da Solução de Divergência n.º 3, de 20/01/2017, da Cosit:

2.4.2.3- FRETE NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS

Reporta-se ao art. 3º, I, II e IX e ao art. 15 da Lei n.º 10.833, de 2003; à regulamentação das Leis n.ºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003 pela IN RFB n.º 1.911, de 11/10/2019; ao Acórdão do STJ no julgamento acerca do conceito de insumo e seu efeito vinculante para a RFB; às duas situações em que, tratando-se de fretes o dispêndio com transporte, há direito à apuração de créditos, situações sobre as quais discorre:

a) Quando o frete é tratado como integrante do custo de aquisição dos bens transportados

b) Quando o frete ocorrer em uma operação de venda e o ônus do seu pagamento for suportado pelo vendedor

Para concluir:

Conclui-se, portanto, que as despesas realizadas com fretes utilizados no transporte interno de produtos acabados entre os estabelecimentos da mesma empresa, com a finalidade de colocar os referidos bens mais próximos de seus clientes (compradores), , não geram créditos das contribuições.

2.4.2.4- FRETE NA AQUISIÇÃO DE BENS SUJEITOS À SUSPENSÃO DA CONTRIBUIÇÃO E/OU FRETE NA AQUISIÇÃO DE BENS CUJA UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS É VEDADA

Reprisa as duas situações em que o dispêndio com transporte gera direito à apuração de créditos e reporta-se à Solução de Consulta COSIT nº 292, de 13/06/2017, ao art. 167 da IN RFB 1911, de 2019, à Solução de Consulta COSIT nº 265, de 24/09/2019, discorrendo sobre a questão, para concluir que:

Portanto, nos serviços de transporte pagos pela Gerdau na aquisição de bens não sujeitos ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (**casos de suspensão**), ou cuja utilização dos créditos é vedada conclui-se que **há previsão legal que não permite** o desconto do crédito das contribuições em relação a esses dispêndios.

Conclui-se, portanto, que as despesas realizadas com fretes utilizados no transporte de sucatas classificadas nas posições 39.15, 47.07, 70.01, 72.04, 74.04, 75.03, 76.02, 78.02, 79.02 e 80.02 da TIPI, e demais desperdícios e resíduos metálicos do seu Capítulo 81 - operações relativas aos itens 9, 11 e 42 do tópico 2.4.1.1, item 44 do tópico 2.4.1.2, itens 47, 49 e 51 do tópico 2.4.1.3, item 52 do tópico 2.4.1.4, item 54 do tópico 2.4.1.5 e item 55 do tópico 2.4.1.6 -, não geram créditos das contribuições.

2.4.2.5- DEMAIS FRETES

Expõe a Fiscalização:

Vimos anteriormente as situações em que os dispêndios com transporte geram direito à apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Pelo fato, as operações constantes do tópico 2.4.1.1 relacionadas aos itens 1 a 8 (frete na aquisição de bens não enquadrados como insumos), 12 (frete na devolução de vendas), 13 (frete na devolução de compras), 14 a 28 (frete nas devoluções e remessas de bens do ativo imobilizado, de material de uso e consumo, de vasilhames e sacarias, de amostra grátis, de bens para doação, etc), 30 a 39 e 41 (frete na transferência de bens do ativo, de material de uso ou

consumo e de vasilhames ou sacarias) não dão direito ao desconto de crédito do PIS/Pasep e da Cofins por falta de previsão legal, uma vez que não se referem à frete na aquisição de insumos, frete na transferência de produtos semielaborados ou à frete na venda de mercadorias. As operações relacionadas ao item 29 não dão direito ao desconto de crédito do PIS/Pasep e da Cofins, uma vez que não se referem à frete de mercadorias adquiridas ou vendidas pela Gerdau.

As operações relacionadas aos itens 46 (tópico 2.4.1.2), 48 e 50 (tópico 2.4.1.3) não dão direito ao desconto de crédito do PIS/Pasep e da Cofins, pois a contribuinte não soube informar a natureza da operação, o tipo de mercadoria transportada, a sua classificação fiscal, dentre outros elementos.

Reporta-se à planilha de que constam os créditos glosados.

Como **item 3** (fls. 12.800) aborda a APURAÇÃO DO PIS/PASEP E DA COFINS, discriminado:

3.1- CRÉDITOS DAS CONTRIBUIÇÕES A SEREM GLOSADOS, item em que expõe os valores que compõem as bases de cálculo e os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a serem glosados constam nas planilhas abaixo relacionadas (docs. 39 a 54):

❖ **REGISTROS A170 - TÓPICO 2.1.1**

❖ **REGISTROS D100 - TÓPICO 2.4**

Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins estão totalizados nas tabelas

a seguir:

Créditos da Contribuição para o PIS/Pasep a Glosar:

Créditos de PIS/Pasep a Glosar					
Período de Apuração	Registros A100	Registros C100	Registros D100	Registros F100	Total
jan/17	495.848,38	257.290,63	280.789,44	14.615,09	1.048.543,54
fev/17	488.852,66	296.664,66	368.932,18	16.133,81	1.170.583,31
mar/17	314.014,91	405.029,10	427.586,71	8.783,12	1.155.413,84
abr/17	464.299,36	353.992,67	480.695,38	11.140,52	1.310.127,93
mai/17	346.954,75	420.634,27	523.184,76	96.891,54	1.387.665,32
jun/17	351.430,40	405.881,80	509.304,85	13.774,76	1.280.391,81
jul/17	392.213,86	410.747,18	510.422,95	10.552,23	1.323.936,22
ago/17	436.843,64	439.410,07	530.273,70	6.136,79	1.412.664,20
set/17	429.398,60	423.618,74	472.467,55	11.772,96	1.337.257,85
out/17	484.184,65	413.785,01	533.719,27	10.023,26	1.441.712,19
nov/17	446.863,51	427.231,39	560.288,67	6.310,59	1.440.694,16
dez/17	616.994,39	475.026,69	478.670,80	13.335,43	1.584.027,31
Total Geral	5.267.899,11	4.729.312,21	5.676.336,26	219.470,10	15.893.017,68

Créditos da Cofins a Glosar:

Créditos de Cofins a Glosar					
Período de Apuração	Registros A100	Registros C100	Registros D100	Registros F100	Total
01/2017	2.283.907,69	1.185.096,25	1.293.333,16	67.318,01	4.829.655,11
02/2017	2.251.684,97	1.366.455,38	1.699.323,96	74.313,29	5.391.777,60
03/2017	1.446.371,72	1.865.588,56	1.969.490,31	40.455,59	5.321.906,18
04/2017	2.138.590,99	1.630.511,68	2.214.112,03	51.313,93	6.034.528,63
05/2017	1.598.094,58	1.937.466,92	2.409.820,72	446.288,28	6.391.670,50
06/2017	1.618.709,71	1.869.516,17	2.345.888,99	63.447,39	5.897.562,26
07/2017	1.806.560,80	1.891.926,41	2.351.039,05	48.604,23	6.098.130,49
08/2017	2.012.128,30	2.023.949,42	2.442.472,78	28.266,44	6.506.816,94
09/2017	1.977.835,99	1.951.213,61	2.176.214,18	54.226,95	6.159.490,73
10/2017	2.230.183,86	1.905.918,81	2.458.343,29	46.167,76	6.640.613,72
11/2017	2.058.280,40	1.967.853,69	2.580.723,57	29.066,98	6.635.924,64
12/2017	2.841.913,55	2.188.001,71	2.204.786,70	61.423,79	7.296.125,75
Total Geral	24.264.262,56	21.783.498,61	26.145.548,74	1.010.892,64	73.204.202,55

E esclarece:

Conforme demonstrativos a seguir, cujos dados foram extraídos dos registros 1100 (PIS/Pasep) e 1500 (Cofins) das EFD-Contribuições, houve saldos remanescentes de créditos das contribuições nos períodos de julho, novembro e dezembro do ano-calendário de 2017, sendo o saldo de julho aproveitado integralmente no mês de agosto pela contribuinte (docs. 1 e 1.1).

PIS - registro 1100:

EFD	Período de Apuração do Crédito	Descrição Tipo do Crédito	Valor Total do Crédito Apurado	Valor do Crédito Utilizado Mediante Desconto, em Período(s) Anterior(es)	Saldo do Crédito Disponível para Utilização neste Período de Escrituração	Valor do Crédito descontado neste período de escrituração	Saldo de Créditos a Utilizar em Período de Apuração Futuro
07/2017	07/2017	Crédito vinculado à receita de exportação - Alíquota Básica	783.404,58	0,00	783.404,58	165.127,81	618.276,77
08/2017			783.404,58	165.127,81	618.276,77	618.276,77	0,00
11/2017	11/2017	Crédito vinculado à receita de exportação - Alíquota Básica	1.528.377,60	0,00	1.528.377,60	1.209.432,29	318.945,31
12/2017			1.528.377,60	1.209.432,29	318.945,31	0,00	318.945,31
11/2017	11/2017	Crédito vinculado à receita de exportação - Importação	10.868,86	0,00	10.868,86	0,00	10.868,86
12/2017			10.868,86	0,00	10.868,86	0,00	10.868,86
12/2017	12/2017	Crédito vinculado à receita de exportação - Alíquota Básica	1.929.843,16	0,00	1.929.843,16	210.246,35	1.719.596,81
12/2017	12/2017	Crédito vinculado à receita de exportação - Importação	16.188,73	0,00	16.188,73	0,00	16.188,73

COFINS - registro 1500:

EFD	Período de Apuração do Crédito	Descrição Tipo do Crédito	Valor Total do Crédito Apurado	Valor do Crédito Utilizado Mediante Desconto, em Período(s) Anterior(es)	Saldo do Crédito Disponível para Utilização neste Período de Escrituração	Valor do Crédito descontado neste período de escrituração	Saldo de Créditos a Utilizar em Período de Apuração Futuro
07/2017	07/2017	Crédito vinculado à receita de exportação - Alíquota Básica	3.608.402,66	0,00	3.608.402,66	785.365,63	2.823.037,03
08/2017			3.608.402,66	785.365,63	2.823.037,03	2.823.037,03	0,00
11/2017	11/2017	Crédito vinculado à receita de exportação - Alíquota Básica	7.039.790,72	0,00	7.039.790,72	5.610.763,05	1.429.027,67
12/2017			7.039.790,72	5.610.763,05	1.429.027,67		1.429.027,67
11/2017	11/2017	Crédito vinculado à receita de exportação - Importação	49.948,54	0,00	49.948,54	0,00	49.948,54
12/2017			49.948,54	0,00	49.948,54	0,00	49.948,54
12/2017	12/2017	Crédito vinculado à receita de exportação - Alíquota Básica	8.888.959,61	0,00	8.888.959,61	1.018.155,96	7.870.803,65
12/2017	12/2017	Crédito vinculado à receita de exportação - Importação	74.408,90	0,00	74.408,90	0,00	74.408,90

Pelo fato e em benefício da contribuinte, promoveram-se ajustes em relação ao aproveitamento dos créditos nos meses de julho, novembro e dezembro de 2017, gerando no mês de agosto de 2017 um aproveitamento indevido de créditos de PIS/Pasep, no valor de R\$ 618.276,77, e de Cofins, no valor de R\$ 2.823.037,03, objeto de Auto de Infração. Outrossim, esclareço que restaram, em dezembro de 2017, saldos remanescentes de créditos de PIS/Pasep, no valor de R\$ 151.758,23, e de Cofins, no valor de R\$ 649.086,80, a serem utilizados pela contribuinte, conforme demonstrativos:

Período de Apuração	Glosa dos Créditos de PIS/Pasep	Saldo de Créditos a Utilizar (registro 1100)	Créditos Utilizados de Períodos Anteriores (registro 1100)	Créditos do Período Descontados de Ofício	Créditos de Períodos Anteriores Utilizados Indevidamente	Saldo Remanescente de Créditos a Utilizar
jul/17	1.323.936,22	618.276,77		618.276,77		0,00
ago/17	1.412.664,20		618.276,77		618.276,77	0,00
nov/17	1.440.694,16	329.814,17		329.814,17		0,00
dez/17	1.584.027,31	1.735.785,54		1.584.027,31		151.758,23

Período de Apuração	Glosa dos Créditos de Cofins	Saldo de Créditos a Utilizar (registro 1500)	Créditos Utilizados de Períodos Anteriores (registro 1500)	Créditos do Período Descontados de Ofício	Créditos de Períodos Anteriores Utilizados Indevidamente	Saldo Remanescente de Créditos a Utilizar
jul/17	6.098.1430,49	2.823.037,03		2.823.037,03		0,00
ago/17	6.506.816,94		2.823.037,03		2.823.037,03	0,00
nov/17	6.635.924,64	1.478.976,21		1.478.976,21		0,00
dez/17	7.296.125,75	7.945.212,55		7.296.125,75		649.086,80

3.2- APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DEVIDAS

Com base nas irregularidades descritas neste termo, calcularam-se os valores a lançar da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS, relativamente aos períodos de apuração fiscalizados, cujos valores mensais, totalizados abaixo, serão objeto de lançamento.

Apuração da Contribuição para o PIS/Pasep				
Período de Apuração	Créditos de PIS/Pasep a Glosar	Aproveitamento de Créditos de Ofício	Créditos Aproveitados Indevidamente	Contribuição para o PIS/Pasep Devida
01/2017	1.048.543,54			1.048.543,54
02/2017	1.170.583,31			1.170.583,31
03/2017	1.155.413,84			1.155.413,84
04/2017	1.310.127,93			1.310.127,93
05/2017	1.387.665,32			1.387.665,32
06/2017	1.280.391,81			1.280.391,81
07/2017	1.323.936,22	618.276,77		705.659,45
08/2017	1.412.664,20		618.276,77	2.030.940,97
09/2017	1.337.257,85			1.337.257,85
10/2017	1.441.712,19			1.441.712,19
11/2017	1.440.694,16	329.814,17		1.110.879,99
12/2017	1.584.027,31	1.584.027,31		0,00
Total Geral	15.893.017,68	2.532.118,25	618.276,77	13.979.176,20

Apuração da Cofins				
Período de Apuração	Créditos de Cofins a Glosar	Aproveitamento de Créditos de Ofício	Créditos Aproveitados Indevidamente	Cofins Devida
01/2017	4.829.655,11			4.829.655,11
02/2017	5.391.777,60			5.391.777,60
03/2017	5.321.906,18			5.321.906,18
04/2017	6.034.528,63			6.034.528,63
05/2017	6.391.670,50			6.391.670,50
06/2017	5.897.562,26			5.897.562,26
07/2017	6.098.130,49	2.823.037,03		3.275.093,46
08/2017	6.506.816,94		2.823.037,03	9.329.853,97
09/2017	6.159.490,73			6.159.490,73
10/2017	6.640.613,72			6.640.613,72
11/2017	6.635.924,64	1.478.976,21		5.156.948,43
12/2017	7.296.125,75	7.296.125,75		0,00
Total Geral	73.204.202,55	11.598.138,99	2.823.037,03	64.429.100,59

Ressalta que nos períodos de apuração em que houve saldo a pagar de PIS/Pasep e COFINS informados nas EFD-Contribuições, estes foram declarados em DCTF (docs. 1.2 e 1.3).

4 - CONCLUSÃO

Conclui pela formalização do lançamento, em função das infrações constatadas, e informa que *todos os termos lavrados foram encaminhados ao domicílio*

eletrônico da contribuinte junto à RFB e fazem parte do dossiê eletrônico nº 13031.083840/2020-36. Também fazem parte do dossiê eletrônico os documentos apresentados pela Gerdau em atendimento às intimações.

Entre outros, encontram-se Termos de Anexação de Arquivos Não pagináveis relativos aos itens do Termo de Verificação Fiscal, assim intitulados:

Fls.	Título
12808	Doc 19.10- REGISTROS D101-D105 TIF nº 09
12508	Doc 26- DADOS DO CT-E (SPED CT-E)

12509	Doc 27- AUXILIAR D100 - INFRAÇÕES 1 A 43 (parte 1)
12510	Doc 27.1-AUXILIAR D100 -INFRAÇÕES 1 A 43 (Parte 2)
12511	Doc 28- DADOS DAS NOTAS FISCAIS (SPED ICMS IPI)
12512	Doc 29- FRETE DA JOLIVAN NA TRANSF DE PORD ACAB
12513	Doc 30- OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL
12528	Doc 33- AUXILIAR TIF Nº 5 - DADOS DAS NF-E
12529	Doc 34- AUXILIAR TIF Nº 5 - ANÁLISE DA RESPOSTA
12530	Doc 35- AUXILIAR TIF Nº 6 - DADOS DAS NF-E
12531	Doc 36- AUXILIAR TIF Nº 6 - DADOS DAS NF-E DE CIRC
12532	Doc 37- AUXILIAR TIF nº 06 – ANÁLISE DAS RESPOSTAS
12533	Doc 38- AUXILIAR TIF Nº 12 – ITEM 56
12534	Doc 39- REGISTROS A170 - TÓPICOS 2.1.1
12535	Doc 40- REGISTROS A170 - TÓPICOS 2.1.2
12536	Doc 41- REGISTROS A170 - TÓPICO 2.1.3
12537	Doc 42- REGISTROS F100 - TÓPICO 2.2.1
12538	Doc 43- REGISTROS F100 - TÓPICO 2.2.2
12539	Doc 44- REGISTROS F100 - TÓPICO 2.2.3
12540	Doc 45- REGISTROS F100 - TÓPICO 2.2.4
12541	Doc 46- REGISTROS F100 - TÓPICO 2.2.5
12542	Doc 47- REGISTROS F100 - TÓPICO 2.2.6
12543	Doc 48-REGISTROS F100 - TÓPICO 2.2.7
12544	Doc 49- REGISTROS C170 – TÓPICO 2.3.1 - NÃO OPT SN
12545	Doc 50- REGISTROS C170 – TÓPICO 2.3.1 -OPTANTES SN
12546	Doc 51-REGISTROS C170 – TÓPICO 2.3.2 - NÃO OPT SN
12547	Doc 52- REGISTROS C170 – TÓPICO 2.3.2 -OPTANTES SN

Cientificada da autuação em 26/11/2021 (fls. 12866), a Interessada solicitou em 27/12/2021 (fls. 12876) a juntada de Impugnação de fls. 12879/12954, acompanhada de documentos, com as razões de defesa a seguir sintetizadas:

Inicia a Interessada registrando a tempestividade da defesa e, ao expor os fatos identifica-se como *uma das maiores empresas do Brasil, com presença industrial em 10 (dez) países e conta com mais de 30.000 (trinta mil) colaboradores para o regular desenvolvimento de suas atividades, detém ações listadas nas bolsas de São Paulo, Nova York e Madri, ... possui mais de 30 (trinta) unidades produtoras de aço, sendo reconhecida, inclusive, como a maior recicladora de sucata da América Latina, desenvolve suas atividades de forma amplamente diversificada e verticalizada. Exemplificando, ao invés de promover a aquisição de carvão pronto de terceiros - imprescindível para o pleno funcionamento de suas caldeiras siderúrgicas -, a Impugnante planta e cultiva florestas [Atualmente, são 250 mil hectares de florestas plantadas de eucalipto], que produzirão a madeira a ser transformada em carvão vegetal. Ainda, embora pudesse vender seus produtos para distribuidores independentes, a impugnante possui um departamento comercial e uma rede de distribuição própria, justamente para assegurar a notória qualidade de suas mercadorias.*

Informa ter *por atividade econômica principal a produção de laminados longos de aço, mas, para exercer tal propósito, atua igualmente no cultivo de eucalipto, na produção de carvão vegetal, nas atividades de apoio à produção florestal, na geração e comércio de energia elétrica, na representação comercial de combustíveis, minerais, produtos siderúrgicos e químicos, no comércio atacadista de produtos siderúrgicos e metalúrgicos, dentre outros (Doc Identificação).*

Consigna a concordância com a exigência na parcela que identifica por meio da tabela a seguir reproduzida, informando ter recolhido o correspondente crédito tributário pelo que solicita a extinção das respectivas exigências:

Bloco	Item	Base de Cálculo	PIS	COFINS
A	ADVOCACIA	R\$ 12.311.551,71	R\$ 203.140,60	R\$ 935.677,93
A	EVENTOS SHOWS FEIRAS	R\$ 1.780.445,47	R\$ 29.377,35	R\$ 135.313,86
A	SERVICOS DE CADASTRO	R\$ 1.349.163,44	R\$ 22.261,20	R\$ 102.536,42
A	ENTREGA DE MALA DIRETA	R\$ 829.549,58	R\$ 13.687,57	R\$ 63.045,77
A	ENSINO E TREINAMENTO	R\$ 182.514,94	R\$ 3.011,50	R\$ 13.871,14
A	ATENDIMENTO A HOSPEDES	R\$ 127.751,60	R\$ 2.107,90	R\$ 9.709,12
A	ASSESSORIA IMOBILIÁRIA	R\$ 33.392,33	R\$ 550,97	R\$ 2.537,82
A	SERVIÇO DE ANÁLISE DE CRÉDITO	R\$ 26.672,39	R\$ 440,09	R\$ 2.027,10
C	ALIMENTAÇÃO, MANTIMENTOS, BEBIDAS, REFEIÇÃO E ASSEMBLHADOS	R\$ 4.942.937,96	R\$ 81.558,48	R\$ 375.663,28
C	ASSINATURA (JORNAIS, PERÓDICOS, ETC)	R\$ 80.644,04	R\$ 1.330,63	R\$ 6.128,95
C	ATIVO	R\$ 461.634,91	R\$ 7.616,98	R\$ 35.084,25
C	BANDEIRA	R\$ 13.569,12	R\$ 223,89	R\$ 1.031,25
C	BRINDE	R\$ 22.386,58	R\$ 369,38	R\$ 1.701,38
C	CADEADO E ASSEMBLHADOS	R\$ 192.291,11	R\$ 3.172,80	R\$ 14.614,12
C	CONFRATERNIZAÇÃO	R\$ 54.488,99	R\$ 899,07	R\$ 4.141,16
C	FLORES, PLANTAS, ETC	R\$ 30.846,60	R\$ 508,97	R\$ 2.344,34
C	MATERIAL DE ESCRITÓRIO, INFORMÁTICA	R\$ 3.928.867,04	R\$ 64.826,31	R\$ 298.593,90
C	MATERIAL DE LIMPEZA, HIGIENE, PERFUMARIA, ETC	R\$ 2.912.488,69	R\$ 48.056,06	R\$ 221.349,14
C	PRODUTOS FARMACÊUTICOS, MEDICAMENTOS	R\$ 152.325,33	R\$ 2.513,37	R\$ 11.576,73
C	SERVIÇOS DE CONSULTORIA OU JURÍDICOS	R\$ 237.804,18	R\$ 3.923,77	R\$ 18.073,12
C	UTENSÍLIOS	R\$ 733.643,78	R\$ 12.105,12	R\$ 55.756,93
C	VESTUÁRIO	R\$ 367.170,35	R\$ 6.058,31	R\$ 27.904,95
D	Transferência de vasilhame ou sacaria	R\$ 2.035.212,01	R\$ 33.581,00	R\$ 154.676,11
D	Transferência de material de uso	R\$ 29.350,17	R\$ 484,28	R\$ 2.230,61
D	Transferência de bens do ativo imobilizado	R\$ 675.637,38	R\$ 11.148,02	R\$ 51.348,44
D	Transferência de bens do ativo	R\$ 3.600,00	R\$ 59,40	R\$ 273,60
D	Transferência de bens	R\$ 979.050,09	R\$ 16.154,33	R\$ 74.407,81
D	Transferência de bem	R\$ 29.820,45	R\$ 492,04	R\$ 2.266,35
D	Retorno a terceiro de mercadoria ou bem recebido para demonstração	R\$ 324,84	R\$ 5,36	R\$ 24,69
D	Retorno a terceiro de bem por conta de contrato de comodato ou locação	R\$ 3.828,08	R\$ 63,16	R\$ 290,93
D	Remessa pela Gerdau de bem por conta de contrato de comodato ou locação	R\$ 62.446,59	R\$ 1.030,37	R\$ 4.745,94
D	Remessa feita pela Gerdau de mercadoria ou bem para demonstração	R\$ 113,05	R\$ 1,87	R\$ 8,59
D	Remessa em bonificação, doação ou brinde feita pela Gerdau	R\$ 107.153,66	R\$ 1.768,04	R\$ 8.143,68
D	Remessa de amostra grátis feita pela Gerdau	R\$ 58.183,17	R\$ 960,02	R\$ 4.421,92
D	Remessa de amostra grátis à Gerdau	R\$ 830,72	R\$ 13,71	R\$ 63,13
D	Remessa a terceiro de vasilhame ou sacaria	R\$ 9.628.952,27	R\$ 158.877,71	R\$ 731.800,37
D	Remessa à Gerdau de vasilhame ou sacaria	R\$ 264.046,31	R\$ 4.356,76	R\$ 20.067,52
D	Remessa à Gerdau de mercadoria ou bem para demonstração	R\$ 2.025,97	R\$ 33,43	R\$ 153,97
D	produtos farmacêuticos, médicos e assemblhados	R\$ 7.435,70	R\$ 122,69	R\$ 565,11
D	material esportivo e assemblhados	R\$ 179,22	R\$ 2,96	R\$ 13,62
D	material de limpeza, higiene e assemblhados	R\$ 46.536,71	R\$ 767,86	R\$ 3.536,79
D	material de informática, segurança e escritório, utensilios e assemblhados	R\$ 70.304,19	R\$ 1.160,02	R\$ 5.343,12
D	Ingresso na Gerdau de vasilhame ou sacaria	R\$ 122.893,38	R\$ 2.027,74	R\$ 9.339,90
D	Emitente e destinatário das notas fiscais diversos da Gerdau	R\$ 190.060,10	R\$ 3.135,99	R\$ 14.444,57
D	Devolução de Vendas	R\$ 648.147,83	R\$ 10.694,44	R\$ 49.259,24
D	Devolução de Compras	R\$ 12.224,07	R\$ 201,70	R\$ 929,03
D	Devolução de bem do ativo imobilizado de terceiro	R\$ 175,57	R\$ 2,90	R\$ 13,34
D	Devolução a terceiro de vasilhame ou sacaria	R\$ 60.283,46	R\$ 994,68	R\$ 4.581,54
D	Devolução à Gerdau de vasilhame ou sacaria	R\$ 3.118.428,12	R\$ 51.454,06	R\$ 237.000,54
D	CT-E NÃO LOCALIZADO	R\$ 801.171,20	R\$ 13.219,32	R\$ 60.889,01
D	cadeados e assemblhados	R\$ 6.331,35	R\$ 104,47	R\$ 481,18
D	BANDEIRA	R\$ 380,45	R\$ 6,28	R\$ 28,91
D	ALIMENTO	R\$ 296,66	R\$ 4,89	R\$ 22,55

Com ressalva aos valores com os quais concordou, discorda das exigências remanescentes.

Como **tópico IV**, a título de **DIREITO**, defende o CANCELAMENTO INTEGRAL DA EXIGÊNCIA, apresentando seis argumentos em subtópicos como segue.

IV.A INSUMOS EMPREGADOS NA ATIVIDADE ECONÔMICA DA IMPUGNANTE.

Cita art. 3º, inciso II, das Leis 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, a ilegalidade das Instruções Normativas 247/02 e 404/04, Julgamento de *Recurso Especial nº 1.221.170/RS*, e o conceito de insumo com *obediência aos critérios da essencialidade ou relevância* (itens 14 a 21).

E passa a defender individualizadamente a possibilidade de apuração de créditos decorrentes dos gastos a seguir relacionados, os quais, em apertada síntese, argumenta serem gastos necessários a sua atividade e a obtenção de receitas, citando julgados do CARF, normas de legislação trabalhista, exigências para licenciamento de atividade, Soluções de Divergência e de Consulta da COSIT.

IV.A.1 - GASTOS COM SEGURANÇA (itens 22 a 36 da peça de defesa) reportando-se ao item 2.1.1.1.1, 2.1.1.7 e 2.2.6 do Termo de Verificação Fiscal (TVF)

A Interessada defende tratar-se de despesas necessárias para assegurar a proteção patrimonial, abrangendo sua produção e comercialização de seus produtos, qualifica os dispêndios também como custos indiretos ou gerais de produção, essenciais ao funcionamento de qualquer empresa. Admite que os custos não têm função ativa no processo industrial, mas sim no sistema de geração de receitas da Impugnante.

Reporta-se a juntada de Boletins de Ocorrência e Relatórios de Não Conformidade, para demonstrar que, mesmo aplicando vultosos recursos na proteção patrimonial, ocorrem depredações e invasões que fazem parte do cotidiano de uma empresa do porte da Impugnante, aferindo o resultado das contratações de vigilância, segurança de pessoas e bens e gastos com Portaria mediante aferição pelo método classificado como "perdas totais, perdas recuperadas e perdas efetivas" e análise das perdas evitadas. Registra a necessidade dos dispêndios para controle da observância de normas internas e uso de EPI, contribuindo para a continuidade do processo de produção e a segurança física dos empregados.

Reporta-se à contratação de *seguro destinado à proteção de seu patrimônio, composto não só por seus bens materiais, mas sobretudo pela mão-de-obra empregada em sua atividade*, reproduzindo excertos de contrato com a MAPFRE (fls. 10.007/10.084)

IV.A.2 - DOS GASTOS COM SAÚDE (itens 37 a 49) reportando-se aos itens 2.1.1.1.2 (Fisioterapia e fisicultor, fonoaudiologia, ginástica, dança, esportes, natação e demais, medicina, serviços de enfermagem, serviços hospitalares e serviços médicos) e 2.1.1.3 (Análise clínica laboratorial, biologia e biomedicina, raio X, radioterapia, quimioterapia, ressonância) do TVF

A interessada reprisa os argumentos apresentados no curso do procedimento, alegando que as despesas são exigidas pela legislação trabalhista, citando art. 168 da CLT e Norma Regulamentadora nº 4 do Ministério do Trabalho e Emprego e reportando-se a *serviços pagos para realização de exames admissionais, demissionais e periódicos exigidos por lei, bem como outras utilidades imprescindíveis para a manutenção da saúde física e mental dos colaboradores.*

Acrescenta que, para a atividade de siderurgia e em função do número de funcionários, *estava obrigada a empregar em diversas unidades, além dos profissionais relacionados à segurança do trabalho, também auxiliares de enfermagem e/ou médicos do trabalho. Como consequência, diversas unidades dispõem de enfermaria, para as quais adquire material médico.*

Expõe também que investe na saúde de seus empregados *mas teria de arcar com esses custos ainda que não quisesse*, uma vez que *a legislação brasileira determina que a empresa arque com esses custos.*

Reporta-se, ainda, a *Convenções Coletivas de Trabalho* que *regulam as relações de emprego mantidas pela Impugnante* e afirma serem *despesas essenciais para atividade empresarial porque exigidas por lei* e caracterizam-se como insumos *imprescindíveis para obtenção de receita.*

IV.A.3 - DOS GASTOS COM JARDINAGEM (itens 50 a 56) opondo-se ao item 2.1.1.1.3 do TVF

Em sua defesa alega a Impugnante que:

- como demonstrado no curso do procedimento, em razão da extensão de suas atividades, são comuns, necessários e essenciais os gastos com prestadores de serviços de jardinagem, não só para a manutenção de um ambiente de trabalho adequado para seus funcionários, mas sobretudo para emprego na parte florestal de seu processo produtivo;
- a Impugnante possui uma estrutura verticalizada, atuando desde a produção (plantação) da madeira que será transformada em carvão para emprego nas caldeiras siderúrgicas ou metalúrgicas. Embora tenha como atividade principal a produção de laminados longos de aço, a Impugnante atua igualmente no cultivo de eucalipto, na produção de carvão vegetal e em temas correlatos à produção florestal, pelo que é obrigada a contratar empresas especializadas na atividade de jardinagem.
- também é necessária a manutenção de áreas verdes que circundam os seus estabelecimentos, inclusive, para obtenção de licença de operação pela Fundação Estadual de Proteção Ambiental "FEPAM", portanto, necessários os gastos para a atividade econômica da Impugnante, ainda que relacionadas à esfera agrícola de seu processo produtivo.

Apresenta excertos de licença de operação da Fepam. Cita julgado do CARF.

IV.A.4 - DOS GASTOS COM PUBLICIDADE (itens 57/65) opondo-se ao item 2.1.1.1.4 do TVF.

Defende a Interessada que as despesas dão ensejo à tomada de crédito alegando tratar-se de *dispêndios com campanhas e eventos de marketing, organização de feiras e congressos etc.*

Defende a necessidade de comunicação *com potenciais clientes* e para *dar conhecimento sobre os produtos, sobre a empresa, motivar e conquistar as pessoas, o que só é possível com propaganda. Desse veículo se valem todas as empresas, em maior ou menor grau. O próprio Governo Federal, tanto na administração direta quanto na indireta, é usuário permanente dos mais diversos meios de comunicação para propagar suas atividades, feitos e serviços.*

Expõe inexistir nas Leis n°s 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, vedação expressa para esse tipo de crédito, sendo necessário integrar a lacuna legislativa com base no comando constitucional da não cumulatividade.

Cita julgado do CARF e decisão judicial proferida no âmbito do TRF da 4a Região e defende que por contribuírem *fortemente para a geração de receitas* e serem *pertinentes e relevantes à atividade de vender aço (consectário da atividade de produzir)*, os gastos com propaganda devem ensejar créditos de PIS e COFINS.

IV.A.5 - DOS GASTOS COM AUDITORIA, CONSULTORIA E ANÁLISE TÉCNICA (itens 66 A 75) opondo-se aos itens 2.1.1.2 E 2.1.1.18 do TVF

A Impugnante defende fazer jus aos *créditos* dos itens 2.1.1.2 e 2.1.1.18 do TVF, que informa decorrerem de *despesas incorridas com assessoria, avaliação, pesquisa ou perícia, consultoria e análise técnica, que compreendem consultorias de diversos ramos como segurança do trabalho, equipamentos, ambiental, química, informática, tecnologia, engenharia, despachos aduaneiros, energia, recursos humanos.*

Assevera que *a contratação de consultorias/assessorias busca melhorar processos industriais e administrativos (avaliações, comunicação, saúde ocupacional, desenvolvimento, etc.). Por vezes, visa resolver determinado problema, noutras, atingir padrão de qualidade compatível com a empresa.*

Argumenta que esse tipo de contratação ocorre para suprir a falta de domínio de determinado conhecimento e entende que *seja relacionada à indústria, à administração ou aos empregados, as despesas são pertinentes e relevantes ao objeto social da Impugnante porque impactam no padrão de qualidade oferecido pela empresa em relação aos seus produtos/serviços.* Reporta-se a Doc_ Comprobatório009.

Defende também apuração de crédito de dispêndios com *serviços de auditoria contábil*, sob argumento de que *a contratação de auditoria contábil não era*

liberalidade da Impugnante, mas inequívoca imposição legal do art. 177, §3º, da Lei nº 6.404/76.

Menciona serviços prestados por A. S. MAIS EVENTOS LTDA. ME (CNPJ 13.216.024/0001-24) e ECOPLANTARE SERVIÇOS FLORESTAIS LTDA (CNPJ 22.247.701/0001-62) referentes especialmente a "renovação da ART das linhas de vida do talude do pátio de caminhões e fábrica" e "elaboração de laudo de caracterização de vegetação", alegando serem igualmente indispensáveis e totalmente relevantes para o adequado funcionamento do processo produtivo da Impugnante.

Cita julgados do CARF.

IV.A.6 - DOS GASTOS COM AGENCIAMENTO OU INTERMEDIÇÃO DE BENS (itens 76 a 82) opondo-se aos itens 2.1.1.4 e 2.1.1.6 do TVF

Menciona a *glosa de créditos sobre "serviços de intermediação" em programa de estímulo ao aumento da produtividade (fl. 12.603), consubstanciados nos itens 2.1.1.4 e 2.1.1.6 do TVF*, alega serem os serviços essenciais e relevantes para suas atividades e decorrerem de imposição legal, pois *Convenções Coletivas do Trabalho possuem força normativa, na forma do art. 611 da CLT*, que transcreve.

Reporta-se a *Acordo Coletivo anexo (Doc_Comprobatórios007)*, expondo *demonstrar que os programas relacionados à produtividade dos colaboradores configuram uma imposição legal, sendo, portanto, insumo passível de creditamento pelo PIS e Cofins.*

IV.A.7 - DOS GASTOS COM COMISSÕES PAGAS AOS REPRESENTANTES COMERCIAIS (itens 83 A 91) opondo-se ao item 2.1.1.5 do TVF

Argumenta a Interessada que:

- Os representantes comerciais da Impugnante realizam a intermediação das vendas, aproximando os potenciais clientes e agenciando pedidos. Estão a par dos projetos, empresas e produtos que demandam ação e possuem contato com os potenciais clientes, fazendo o trabalho de explicar as especificidades técnicas, aconselhar sobre produtos, oferecê-los, preparar propostas e intermediar a negociação;

- a manutenção do desempenho da Impugnante, do nível de suas receitas (e consequente arrecadação de PIS e COFINS) e da atividade comercial dependem das empresas de representação comercial;

- as Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 excetuaram da regra geral de concessão do direito de crédito sobre aquisição de 'bens e serviços utilizados como insumos', apenas e tão somente um tipo específico de comissão, nos termos do inciso II, parte final, do art. 3º das mencionadas leis, o que permite concluir que comissões são insumos,... como também se pode depreender que apenas aquela expressamente excluída do campo de vedação é que não dá direito a crédito.

Acrescenta que, em relação aos serviços de despachante, o entendimento se aplica igualmente, por se encontrarem umbilicalmente ligados à geração de receitas - tributáveis pelo PIS e COFINS - da Impugnante

Cita julgado do CARF para defender o direito ao crédito em relação às despesas com comissões e despachantes.

IV.A.8 - DOS GASTOS COM LIMPEZA, MANUTENÇÃO E CONSERVAÇÃO (itens 92 a 103) opondo-se aos itens 2.1.1.1.1, 2.1.1.10 e 2.1.1.12 do TVF

Alega a Impugnante que a manutenção do parque industrial é essencial para garantir a atividade da linha de produção, exigindo a indústria siderúrgica altos investimentos em manutenção (que classifica como preventiva, preditiva e corretiva), pois a natureza bruta e pesada de sua atividade compromete muito os equipamentos que fabricam e transformam o aço.

Reporta-se a serviços empregados substancialmente na linha direta de produção, reproduzindo os seguintes excertos (fazendo referência a fls. 5.960 e seguintes):

RJ RICHIE		Fl. 5946	
Nome/Razão Social: RCM LOCAÇÃO DE MAQUINAS LTDA Nome Fantasia: RCM LOCAÇÃO DE MAQUINAS LTDA CNPJ/CPF: 01.472.377/0001-06 Insc. Municipal: 1457 Insc. Estadual: 3620476640009 Endereço: AV ALBERTO LIMA Nº: 2554 Bairro: SION Compl.: Município: JOÃO MONLEVADE UF: MG CEP: 35931-186 E-mail: nfeletronica@rcmloc.com.br Telefone: 3138521234			
DADOS DO TOMADOR			
Nome/Razão Social: GERDAU ACOS LONGOS S.A. CNPJ/CPF: 07.358.761/0018-07 Insc. Municipal: Insc. Estadual: Endereço: AV GABRIEL PASSOS Nº: 102 Bairro: PORTO VELHO Compl.: Município: DIVINÓPOLIS UF: MG CEP: 35500-450 E-mail: entrada-nfe-div@gerdau.com.br Telefone: 37495189			
DISCRIMINAÇÃO DO SERVIÇO			
SERVIÇOS DE LIMPEZA NO DECONTADOR DE EMERGENCIA DO ALTO FORNO MAO DE OBRA APLICADA - INSS R\$6.038,37			

RJ RICHIE		Fl. 5947	
Nome/Razão Social: RCM LOCAÇÃO DE MAQUINAS LTDA Nome Fantasia: RCM LOCAÇÃO DE MAQUINAS LTDA CNPJ/CPF: 01.472.377/0001-06 Insc. Municipal: 1457 Insc. Estadual: 3620476640009 Endereço: AV ALBERTO LIMA Nº: 2554 Bairro: SION Compl.: Município: JOÃO MONLEVADE UF: MG CEP: 35931-186 E-mail: nfeletronica@rcmloc.com.br Telefone: 3138521234			
DADOS DO TOMADOR			
Nome/Razão Social: GERDAU ACOS LONGOS S.A. CNPJ/CPF: 07.358.761/0018-07 Insc. Municipal: Insc. Estadual: Endereço: AV GABRIEL PASSOS Nº: 102 Bairro: PORTO VELHO Compl.: Município: DIVINÓPOLIS UF: MG CEP: 35500-450 E-mail: entrada-nfe-div@gerdau.com.br Telefone: 37495189			
DISCRIMINAÇÃO DO SERVIÇO			
SERVIÇOS DE LIMPEZA COM SUCCAO DE BOMBAS DO CANAL DE CAPTAÇÃO MAO DE OBRA APLICADA - INSS R\$3.951,78			

Cita julgado do CARF.

Defende também gerarem direito a crédito os gastos correlatos com serviços de limpeza, detergente, pano, sabão, lavagem etc, de manutenção predial, de instalações elétricas, eletrônicas, hidráulicas, entre outros, e informa:

Essas atividades de limpeza, desinfecção e higienização não ocorrem somente nas máquinas e equipamentos utilizados no processo de industrialização, mas igualmente nas demais dependências da Impugnante, por expressa imposição regulamentar do Ministério do Trabalho e Emprego (Norma Regulamentadora nº 24):

É dizer, além de ser uma obrigação legal, a falta de limpeza adequada prejudicaria a própria continuidade do negócio e da Impugnante no longo prazo, motivo pelo qual os custos dessas atividades estão compreendidos no conceito de insumos.

Cita julgado do CARF e entende que *deve ser reconhecido o direito ao crédito de PIS e Cofins sobre as despesas com serviços e materiais de limpeza, bem como destinados à manutenção industrial, porque essenciais para o bom funcionamento das máquinas e equipamentos utilizados no processo produtivo, bem como das boas condições de trabalho e higiene de seus funcionários.*

IV.A.9 - DOS GASTOS COM RECRUTAMENTO E SELEÇÃO, SERVIÇO TEMPORÁRIO E LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA (itens 104 a 108), opondo-se aos itens 2.1.1.11 do TVF

Para defender-se das glosas descritas no item 2.1.1.11 do TVF, transcreve ementa da Solução de Divergência COSIT 29/2017 e alega equívoco da autoridade *Administrativa justamente porque a mão-de-obra contratada pela Impugnante é direta ou essencialmente empregada em suas atividades econômicas.*

Acrescenta que *apesar de toda a mão-de-obra contratada pela Impugnante ser empregada efetivamente no desenvolvimento de sua atividade econômica, o que já seria capaz de evidenciar a absoluta fragilidade do lançamento realizado pela Autoridade Administrativa, convém notar que diversas notas fiscais acostadas aos presentes autos no curso da fiscalização já apontaram que os serviços tomados pela Impugnante referem-se a profissionais efetivamente empregados em seu processo produtivo.* Objetivando comprovar sua alegação reproduz documentos seguintes, fazendo menção a *fls. 5.761 em diante*, a seguir reproduzido:

 PREFEITURA MUNICIPAL DE BARÃO DE COCAIS Av. Getúlio Vargas N°10, Centro CEP:35970-000 - Barão de Cocais - Minas Gerais		Número do RPS 117203-2460	Número da nota 372
Data da emissão da nota 16/01/2017 16:40:00		Data do fato gerador 16/01/2017 16:40:00	
Código de verificação TVCVATJND			
PRESTADOR DE SERVIÇOS			
Nome fantasia: Nome/Razão social: C C M LTDA - EPP CPF/CNPJ: 71.123.251/0001-01 Inscrição municipal: 3425-8 Endereço: R JOSE SIMAO GONCALVES Número: 210 Bairro: VILA REGINA CEP: 35970-000 Complemento: "A" Município: Barão de Cocais UF: MG E-mail: ccm.ltda@uol.com.br Site:			
TOMADOR DE SERVIÇOS			
Nome fantasia: Nome/Razão social: GERDAU ACOS LONGOS S/A CPF/CNPJ: 07.358.761/0016-45 Inscrição municipal: Inscrição estadual: 2233469450340 Endereço: GETULIO VARGAS Número: 1555 Bairro: VILA REGINA CEP: 35970-000 Complemento: Município: Barão de Cocais UF: MG E-mail: ccm.ltda@uol.com.br Telefone: (31) 3837-8246 Celular:			
DISCRIMINAÇÃO DOS SERVIÇOS			
	Valor unitário	Qtd	Valor do serviço Base de cálculo (%) ISS
1- SERVIÇO DE ESTOCAGEM PALIÇADA - LIDER	17,9400	220,0000	3.946,0000 3.946,00x2,00 = 78,94
2- SERVIÇO ESTOCAGEM PALIÇADA AJUDANTE	16,4500	440,0000	7.238,0000 7.238,00x2,00 = 144,76
3- SERVIÇO ESTOCAGEM PALIÇADA H.EXTRA PEDIDO 3004497090 MEDIÇÃO 1007018240	24,3500	16,0000	389,6000 389,60x2,00 = 7,79
4- SERVIÇO ESTOCAGEM PALIÇADA - AJUDANTE PEDIDO 3004497089 MEDIÇÃO 1007018247	16,4500	220,0000	3.619,0000 3.619,00x2,00 = 72,38
Forma de Pagamento			
Parcela	Vencimento	Tipo	Valor (R\$)
1	27/03/2017	A prazo	12.359,84
RETENÇÕES FEDERAIS			
PIS/PASEP	COFINS	INSS	IR
R\$ 98,76	R\$ 455,80	R\$ 1.671,27	R\$ 151,93
Valor bruto = R\$ 15.193,40		Valor líquido = R\$ 12.359,84	

E defende que:

107. Nesse contexto, se houvesse qualquer dúvida por parte da Autoridade Administrativa a respeito da importância de tais profissionais na consecução das atividades da Impugnante, inclusive os empenhados na estocagem de insumos necessários à fabricação de seu produto final, a solução teria sido buscar maiores informações a respeito do processo produtivo analisado, em atenção ao comando estatuído no art. 142 do CTN24, sob pena de inafastável nulidade por vício material,

Cita julgado do CARF e afirma o direito ao crédito sobre os dispêndios em questão.

IV.A.10 - DOS GASTOS COM TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS (itens 109 a 112) opondo-se a itens 2.1.1.4,

2.1.1.13, 2.2.3 e 2.4.2.1 do TVF e abordando:

IV.A.10.1 - ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA DO TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS (itens 113 a 118) IV.A.10.2 - TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS. IMPOSIÇÃO LEGAL (itens 119 a 134)

IV.A.10.3 - TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS. EMPREGADOS ATUANTES NO PROCESSO PRODUTIVO (itens

135 a 140)

Em sua defesa, assevera ter esclarecido (*fls. 12623 do TVF*) que tais serviços "são absolutamente essenciais a qualquer atividade empresarial. Sem empregados não haveria produção,

B 50

venda, receita, tampouco a própria empresa. A essencialidade desses gastos decorre da própria essencialidade dos empregados para o desenvolvimento da atividade produtiva e comercial. Além de essenciais à atividade da empresa, são também decorrentes de obrigações legais. Estes elementos têm caráter de pertinência e relevância ao processo de comprar, produzir e vender. Todos os serviços foram tomados de fornecedores nacionais e, portanto, sofreram a incidência das contribuições na etapa anterior."

Defende a essencialidade e relevância do transporte de funcionários, expondo que os estabelecimentos da impugnante estão usualmente em áreas industriais, afastados de centros urbanos, em regiões não servidas por transporte público, e, ainda, que a empresa opera de forma ininterrupta, em turnos que exigem transporte dos funcionários. Cita julgado do CARF.

Argumenta também que a contratação desses serviços de transporte decorre de exigência legal. Invoca critério da relevância, julgado do STJ e art. 1º da Lei nº 7.418, de 1985, que instituiu o vale-transporte, e Solução de Consulta DISIT/SRRF07 nº 7081, de 2020.

Entende ser *inquestionável* o direito a crédito sobre *gastos com vale-transporte, o que necessariamente abrange os dispêndios feitos com agentes de intermediação de tais aquisições, como no caso do contrato celebrado entre a Impugnante e a TICKET SERVIÇOS S/A.*

Estende os argumentos a dispêndios com *Ticket Car*, reportando-se ao TVF (*fl. 12603*)

Alega ainda que *a disciplina normativa da matéria não fica limitada ao vale-transporte, porque a obrigação do fornecimento de vale-transporte pode ser satisfeita também pela via do transporte próprio ou do transporte contratado*

junto a terceiros, conforme estabelece o Decreto nº 95.247/1987 que regulamenta a Lei nº 7.415/1985.

Reitera a existência de obrigação legal imposta à Impugnante, de fornecer vale-transporte a seus funcionários - obrigação essa (i) que, no entender da própria RFB, autoriza a apropriação de créditos das contribuições sobre os respectivos gastos e (ii) que pode ser cumprida de duas formas: seja pelo fornecimento do vale-transporte, seja pelo fornecimento de transporte por meios próprios ou contratado junto a terceiros.

Conclui pelo direito ao crédito seja porque os serviços de transporte de funcionários são essenciais e relevantes para as atividades desenvolvidas, seja porque tal transporte decorre de exigência legal.

Invoca Solução de Consulta COSIT nº 45, de 28/05/2020, reprise que estabelecimentos dedicados à fabricação de aço estão usualmente situados em áreas industriais, afastadas de centros urbanos, em regiões que não são servidas a contento por transporte público e que atuam em turnos ininterruptos.

Assevera ser justamente das despesas com transporte de funcionários atuantes nos estabelecimentos dedicados à fabricação de aço que a Impugnante apropriou créditos de PIS e COFINS, reportando-se a "Planilha contendo a quantidade de Colaboradores com Fretado" (Doc_Comporbatorios011), a "Planilha contendo a quantidade de Colaboradores com Vale Transporte" (Doc_Comporbatorios012), bem como as Notas Fiscais dos serviços de transporte contratados (Doc_Comporbatorios013).

Afirma ainda que, conforme se depreende da "Planilha contendo a quantidade de Colaboradores com Fretado" anexa, ao menos 76% dos funcionários que utilizam transporte fretado são alocados diretamente no processo produtivo, sendo que apenas outros 24% dos colaboradores transportados são alocados na administração, entregas e distribuição. A obrigação legal de fornecimento de transporte, contudo, abrange 100% dos colaboradores da Impugnante

Conclui que seja porque os serviços de transporte de funcionários são essenciais e relevantes para as atividades desenvolvidas, seja porque tal transporte decorre de exigência legal, ou, até mesmo porque os empregados transportados são, em sua enorme maioria, alocados no processo de produção da Impugnante, deve ser revertida a glosa.

IV.A.11 - DOS GASTOS COM INFORMÁTICA (itens 141 a 148) opondo-se aos itens 2.1.1.15, 2.2.4 e 2.3.3 do TVF, questionando, no subitem IV.A.11.1, o rateio utilizado na autuação, mediante arguições de:

V.A.11.1 - INAPLICABILIDADE DO ART. 35 DA LEI Nº 12.058/2009 E IMPOSSIBILIDADE DA SEGREGAÇÃO DE DESPESAS COM BASE NOS CRITÉRIOS DEFINIDOS NOS §§ 8º E 9º DO ART. 3º NO CASO DE INSUMOS VINCULADOS À MESMA RECEITA (itens 149 a 158)

V.A.11.2 - ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA DOS DIVERSOS SERVIÇOS DE INFORMÁTICA PARA AS ATIVIDADES DA IMPUGNANTE (itens 159 a 171)**V.A.11.3 - NECESSIDADE DE PERÍCIA OU, NO LIMITE, DE ARBITRAMENTO DO RATEIO EXIGIDO: IMPOSSIBILIDADE DE GLOSA TOTAL DOS CRÉDITOS (itens 172 a 176)**

A Interessada ressalta que, dada sua importância, *os serviços relacionados à tecnologia da informação representam uma parcela relevante dos custos da indústria de produção do aço.*

Discorda das glosas *consubstanciadas nos itens 2.1.1.15, 2.2.4 e 2.3.3 do TVF alegando que não é sempre possível proceder com o rateio nos moldes exigidos pela i. Fiscalização, e que os serviços de informática, em sua integralidade, são essenciais e relevantes para as atividades desenvolvidas pela Impugnante.*

Defende a *inaplicabilidade do art. 35 da Lei nº 12.058/2009 e impossibilidade da segregação de despesas com base nos critérios definidos nos §§ 8º e 9º do art. 3º no caso de insumos vinculados à mesma receita.*

Alega que:

- a previsão de rateio do citado art. 35 refere-se a créditos regulares e presumidos, enquanto que, no presente caso, trata-se exclusivamente de créditos regulares;

- *o rateio como proposto no parágrafo 8º do art. 3º das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 é pautado na existência de receitas distintas, não sendo cabível diante de despesas vinculadas a receitas integralmente tributadas com base no regime não cumulativo.*

Acrescenta que *tais serviços de informática, ainda que não sejam facilmente visualizados no chão de fábrica, inquestionavelmente influenciam as atividades ali desempenhadas, visando propiciar à Impugnante a gestão de seus processos, o que é imprescindível não só para assegurar a continuidade da produção com os padrões adequados, mas também para garantir a obtenção da receita que servirá de base de cálculo do PIS e Cofins.*

Discorre acerca da essencialidade e relevância dos serviços de informática para as atividades da Impugnante, reportando-se a salas de comando, sistemas de controle de produção, gestão de insumos e outros fatores de produção, como a *captação e disponibilização de informações gerenciais relevantes para os mais diversos setores da empresa permitem o controle de custos, de estoques, a compra de matérias primas e insumos no momento e nas quantidades corretas, o acompanhamento da fabricação conforme demanda, a organização dos produtos na área de expedição, o faturamento das vendas, enfim, todos os aspectos diretos e indiretos da fabricação dos produtos destinados à venda, e também para divulgação de informações consolidadas ao mercado (nos termos do art. 176 da*

Lei nº 6.404/76) e a própria prestação de informações ao Fisco, ambas obrigações legais da Impugnante.

Cita julgados do CARF e da CSRF.

Reporta-se a contratos anexos, firmados com a PRIMESYS (Doc_Comporbatorios014),

BLUECIELO (Doc_Comporbatorios015), EQUANT (Doc_Comporbatorios016), IBM Brasil (Doc_Comporbatorios017) e SAP BRASIL (Doc_Comporbatorios018) alegando reforçarem a relevância e essencialidade dos softwares e serviços adquiridos, dessas empresas, pela Impugnante.

*Defende também a **necessidade de Perícia ou Arbitramento do rateio exigido, dada a***

***impossibilidade de glosa total dos créditos**, alegando que, se a Autoridade Administrativa reconhece a existência de, pelo menos, parte dos créditos apropriados pela Impugnante, não pode ser admitido que a glosa promovida alcance a totalidade de tais créditos.*

IV.A.12 - DOS GASTOS COM ITENS EQUIVOCADAMENTE NÃO ENQUADRADOS COMO INSUMOS (item 177 a 187) opondo-se ao item 2.3.3 do TVF

A Interessada faz ressalva a valores recolhidos referentes a concordância com parte das glosas do item 2.3.3 do TVF, reportando-se a Doc_Probatório003 e expondo:

o detalhado exame dos itens glosados aponta para o indeferimento do direito de crédito sobre itens empregados em equipamentos de proteção individual (EPIs), limpeza e higiene, bebedouro, medicação e alimentação, vigilância e segurança, consultoria, consultoria em informática e demais itens da planilha (material de escritório, assinatura de jornais, periódicos, brinde, confraternização, vestuário etc.).

180. Exceto os itens relativos à equipamento de proteção individual que serão objeto do presente tópico, as demais aquisições apesar de gerarem inequívoco direito ao crédito, foram quitadas pela Impugnante (Doc_Comporbatorios003).

Registra a obrigatoriedade de fornecimento de equipamentos de proteção individual

(EPI), conforme art. 166 da CLT, Norma Regulamentadora nº 6 do MTE e Convenções Coletivas de Trabalho.

Apresenta fotos indicando utilização de EPI e cita julgado do CARF.

IV.A.13 - DOS GASTOS COM AQUISIÇÃO DE SUCATA (itens 188 a 194) opondo-se aos itens 2.1.3.2, 2.3.1 e

2.3.2 do TVF

IV.A.13.1 - JULGADO DO STF EM REGIME DE REPERCUSSÃO GERAL. VINCULAÇÃO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL À TESE N° 304 (itens 195 a 198)

IV.A.13.2 -FORNECEDORES DE SUCATA OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL À ÉPOCA DO CREDITAMENTO

(itens 199 a 200)

IV.A.13.3 - INEXISTÊNCIA DE CONTROVÉRSIA EM RELAÇÃO À CLASSIFICAÇÃO DA SUCATA ADQUIRIDA PELA

IMPUGNANTE COMO INSUMO (itens 201 a 204)

IV.A.13.4 - DIREITO A CRÉDITOS DE PIS/COFINS SOBRE AQUISIÇÕES JUNTO A FORNECEDORES OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL (itens 205 a 208)

IV.A.13.5 - LEI N° 11.196/2005: REGIME TRIBUTÁRIO PARA SUCATAS E DIREITO A CRÉDITOS NAS AQUISIÇÕES JUNTO A EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL (itens 209 a 218)

IV.A.13.5 - CRÉDITOS SOBRE A IMPORTAÇÃO DE SUCATA SUJEITA AO PIS/COFINS IMPORTAÇÃO (itens 219 a

221)

Assevera a defesa (fls. 12929) que no desenvolvimento de suas atividades operacionais, a Impugnante adquire junto a diversos fornecedores, desperdícios, resíduos e sucata de ligas de aço (que serão referidos genericamente como "sucata"), classificados no código 7204.29.00 da NCM. Tais bens são utilizados pela Impugnante diretamente em seu processo produtivo, evidenciando sua essencialidade e relevância nesse contexto.

Reporta-se ao julgado do STF que fixou a tese de Repercussão Geral n° 304, consignando que "são inconstitucionais os arts. 47 e 48 da Lei 11.196/2005, que vedam a apuração de créditos de PIS/Cofins na aquisição de insumos recicláveis".

Invoca o art. 3° da Portaria Conjunta PGFN/RFB n° 1, de 12 de fevereiro de 2014 - - em

leitura conjunta com o Parecer SEI n° 18616/2021/ME37 -, e alega vincular esta c. DRJ às decisões definitivas de mérito, proferidas pelo e. Supremo Tribunal Federal em regime de Repercussão Geral, tendo em vista já ter ocorrido a publicação da ata do julgamento, elemento que resulta na atribuição dos efeitos do julgado a todos, todas as glosas relativas à aquisição de sucatas devem ser afastadas.

*Afirma, também, que os **Fornecedores de Sucata eram Optantes pelo Simples***

***Nacional à Época do Creditamento**, e expõe: mesmo que eventualmente determinados fornecedores de sucata, em momento distinto daqueles em que ocorreram os fornecimentos, não estivessem mais enquadrados no Simples Nacional, o que importa para fins de creditamento por parte da Impugnante é*

que, especificamente no que se refere ao período objeto desta Impugnação, os referidos fornecedores eram optantes pelo Simples Nacional.

Expõe Inexistir Controvérsia em Relação à Classificação da Sucata Adquirida pela Impugnante como Insumo, admitindo que a controvérsia envolvendo o creditamento de PIS e Cofins sobre a sucata adquirida limita-se à verificação do direito de a Impugnante se creditar em relação à aquisição de sucata, diante da suposta vedação constante do art. 47 da Lei nº 11.196/2005, que, repita-se, foi declarada inconstitucional pelo e. STF.

Defende, então, o **Direito a Créditos de PIS/COFINS Sobre Aquisições Junto a**

Fornecedores optantes pelo Simples Nacional, invocando Ato Declaratório Interpretativo (ADI) nº 15/2007, Solução de Consulta COSIT nº 58, de 18 de maio de 2016, dos quais entende que não há qualquer impedimento à apropriação de créditos de PIS e Cofins por parte da Impugnante em relação a bens adquiridos junto a empresas optantes pelo Simples Nacional utilizados como insumo em seu processo produtivo.

Sob o título **Lei nº 11.196/2005: Regime Tributário para Sucatas e Direito a Créditos**

nas Aquisições junto a Empresas Optantes pelo Simples Nacional, a Impugnante invoca a Medida Provisória 252, de 2005, descreve sua perda de eficácia, mas ressalta sua exposição de motivos e seu objetivo maior de saneamento do setor sucateiro com a transferência da tributação "para as etapas seguintes de industrialização e comercialização, para defender que:

214. Consequentemente, sem a referida transferência da tributação - que, como visto, se deu mediante a suspensão do PIS/Cofins nas vendas de sucata -, incabível cogitar a vedação ao creditamento. Afinal, o "novo regime tributário para sucatas, resíduos e desperdícios", introduzido inicialmente pela MP 252 e em seguida ampliado pela MP 255, convertida na Lei nº 11.196/2005, somente pode ser compreendido e aplicado em sua totalidade (suspensão e vedação ao crédito) e não de modo apenas parcial (vedação ao crédito).

Transcreve o art. 48 da Lei nº 11.196/2005, caso tal dispositivo não tivesse sido declarado inconstitucional pelo e. STF, e continua:

216. Ora, se por um lado, as empresas optantes pelo Simples Nacional não foram beneficiadas com a suspensão da incidência do PIS/Cofins sobre as vendas de sucata, por outro lado, não caberia vedar o direito a crédito das contribuições quando da aquisição de sucata junto às referidas empresas, optantes pelo Simples Nacional.

Conclui pela necessidade de afastamento da glosa sobre aquisições de sucata utilizada

em seu processo produtivo adquirido junto a fornecedores que, tendo optado pelo Simples Nacional, não são beneficiados pela suspensão das contribuições por força

do parágrafo único do art. 48 da Lei nº 11.196/2005. Reprisa que, contudo, todas as glosas relativas à aquisição de sucatas devem ser afastadas em virtude do julgamento, pelo STF, do Recurso Extraordinário nº 607.109/PR, em regime de Repercussão Geral

*Defende ainda direito a **Crédito sobre Importação de Sucata Sujeita ao PIS/COFINS***

***Importação**, afirmando realizar aquisição de sucata no mercado externo. Na importação de sucata, a Impugnante apura e recolhe o PIS/Cofins Importação, fazendo jus, por conseguinte, ao direito a crédito das contribuições apuradas na sistemática não cumulativa.*

Cita a Solução de Consulta COSIT nº 175, de 28 de dezembro de 2020, e requer

reconhecimento do direito a crédito sobre a importação de sucata utilizada como insumo em suas atividades produtivas, afastando-se com isso a glosa em relação aos créditos apropriados sobre tais despesas.

IV.A.14 - CRÉDITOS SOBRE ENSINO E TREINAMENTO (itens 222 a 227), opondo-se ao item 2.1.1.1.8

do TVF

A Impugnante ressalva valores já devidamente adimplidos pela Impugnante e opõe-se à parcela residual da cobrança, alegando que:

- é obrigada a oferecer diversos treinamentos, como por exemplo, o contido na Norma

Regulamentadora NR11 do Ministério do Trabalho e Emprego, que trata sobre transporte, movimentação, armazenagem e manuseio;

- há outros treinamentos obrigatório por lei: o treinamento para operação de equipamentos de transporte (NR nº 11, item 11.1.5), para situações de emergência (NR nº 15, item 3, do Anexo XII), para Operação de Caldeiras (NR nº 13, Anexo I) e para operadores de plataformas (NR nº 30, itens 11.2, 12.5.2, do Anexo II).

Cita Acordo Coletivo prevendo remuneração das horas despendidas, alega que a atividade da Impugnante demanda técnica impecável, evidenciando a relevância e essencialidade de dispêndios com treinamentos técnicos, pelo que concluiu devem ser considerados insumos.

V - DAS DESPESAS COM FRETE (itens 228 a 233), opondo-se aos itens 2.1.3, 2.4.1.1 a 2.4.2.5 do TVF

e desenvolve seus argumentos sob os seguintes subtítulos:

V.A - DO FRETE DA AQUISIÇÃO DE SUCATA (itens 234 a 244)

V.B - DOS DEMAIS FRETES CONTRATADOS PELA IMPUGNANTE (itens 245 a 260)

A Interessada inicia alegando que as glosas relacionadas a estes dispêndios não ocorreram em função da ausência de apresentação de informações sobre as operações de frete, tanto que informa a Fiscalização que, em função do que apresentado e consultado, realizou a vinculação entre CT-e e NF-e, procedendo a segregação e classificação dos fretes como sendo oriundos de 43 operações diferentes.

Argumenta que: todos os fretes em relação aos quais a Impugnante tomou crédito são imprescindíveis e indispensáveis ao regular desenvolvimento e exercício de sua atividade.

*Aborda especificamente, no tópico V.A de sua defesa, **Frete da Aquisição de Sucata,***

alegando discutir-se o direito a crédito em relação a gastos com a aquisição de sucata utilizada como insumo em seu processo produtivo junto a fornecedores optantes pelo Simples Nacional, e expõe que a própria Fiscalização admite que a sucata é insumo do processo produtivo da Impugnante, então o serviço de frete de tal insumo mostra-se essencial e relevante para a atividade produtiva da Impugnante, pois, se o insumo não for entregue ou adequadamente movimentado, a atividade produtiva fica prejudicada.

Defende que o direito a crédito sobre o serviço de frete regularmente tributado e utilizado como insumo (autônomo) no contexto da atividade produtiva desenvolvida pela Impugnante, em nada é afetado pela forma como se dá a tributação do insumo transportado. Cita julgados do CARF, CSRF e acórdão do TRF da 3a Região e afirma:

diante das decisões acima e tendo em vista que a sucata utilizada em seu processo produtivo é reconhecida pela própria fiscalização como insumo no contexto de seu processo produtivo (cf. TVF, fl. 12.799), o frete contratado para a entrega e movimentação desse insumo confere à Impugnante o direito ao creditamento de PIS/Cofins, com base no inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003, mostrando-se totalmente irrelevante para o crédito em relação ao serviço de frete como o fornecedor da sucata é tributado.

*No tópico V.B, sob o título **DOS DEMAIS FRETES CONTRATADOS PELA IMPUGNANTE,***

opõe-se a defesa à glosa de dispêndios, além dos (i) fretes na aquisição e transferência de sucata, os créditos também contemplaram (ii) fretes na transferência de produtos acabados para comercialização; (iii) fretes na aquisição e transferência de bens do ativo imobilizado e de material de uso e consumo; (iv) demais fretes.

Entende ter a Fiscalização adotado posição restritiva no que concerne à classificação do frete como um serviço utilizado como insumo da atividade produtiva.

Alega inexistir previsão legal nas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 no sentido de excluir

os "serviços de transporte" do escopo da previsão constante do inciso II do art. 3º de tais leis, que remetem aos "serviços utilizados como insumo". Cita julgados do CARF e acrescenta ser indispensável para a atividade produtiva a contratação de serviços de transporte/frete, por exemplo para a movimentação dos insumos utilizados no processo produtivo, bem como para a movimentação de bens do ativo e de bens de uso e consumo utilizados e para transporte do produto acabado. Reportase a julgado da 1ª Seção do STJ referente a comercialização de veículos (nota de rodapé 63).

Estende suas alegações a serviços de transporte marítimo ou internacional, aqui compreendidas as demais atividades portuárias de embarque, carregamento, descarregamento, movimentação de cargas e afins, seja quando atrelados à aquisição ou transferência de produtos ou insumos, seja quando vinculados à operação de venda, por ser essencial no processo produtivo e indispensável para realização de venda. Entende que devem ser revertidas as glosas.

VI - DAS DESPESAS DE LOCAÇÃO

*No tópico VI (itens 261 a 268), opõe-se a glosa de **DESPESAS DE LOCAÇÃO** reportando-se aos itens 2.1.2, 2.1.2.1, 2.2.1 e 2.2.5 do TVF.*

A Interessada invoca art. 3º, inciso IV, das Leis 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, destaca que nessa modalidade de creditamento, sequer existe obrigatoriedade de o bem alugado se vincular diretamente à "produção ou fabricação de bens" ou à "prestação de serviços". A previsão de crédito é notadamente ampla e genérica, dependendo apenas da vinculação do bem às "atividades da empresa, e qualifica de imprópria a glosa dos itens 2.1.2, 2.2.1 e 2.2.5 do TVF.

Entende que o dispositivo citado não veda creditamento sobre dispêndios envolvendo a locação de veículos. Cita julgados do CARF.

Discorda também da glosa de créditos decorrentes de dispêndios com taxas condominiais (inclusive, fundo de reserva), citando julgado do CARF e alegando direito a reconhecimento de crédito sobre dispêndios atrelados a contratos de aluguel.

*Ao final, nos itens 269 e 270, formula **pedido** de:*

- acolhimento da Impugnação para fins de suspensão da exigibilidade dos créditos tributários cobrados, nos termos do art. 151, inciso III, do CTN,

extinguindo, na forma do art. 156, inciso I, do CTN, as exigências regularmente quitadas (Doc Comprobatório 003);

- procedência da Impugnação para cancelamento integral da autuação, ... admitida, em qualquer caso, a conversão do feito em diligência para, mediante o exame da verdade material das operações da Impugnante, confirmar a improcedência da cobrança intentada pela Autoridade administrativa.

Instruem a Impugnação cópias de:

Inscrição no CNPJ, arquivamentos na Junta Comercial, Atas de Assembléia Geral, procuração, substabelecimento, documentos de identificação pessoal publicações, Termos de Posse (fls. 12955/

12986)

Autos de Infração, Termo de Ciência (fls. 12987/13008) DARF e comprovantes de pagamento (fls. 13009/13053) arquivo não paginável sem descrição do conteúdo (fls. 13055)

Contrato de Prestação de Serviços de Segurança e Vigilância - Porevi (fls. 13056/13066), Contrato de Prestação de Serviços - Fenixx (fls. 13067/13082), Proposta de prestação de serviço de segurança e Vigilância - Fenixx (fls. 13083/13085),

Manual para Qualificação e Acesso de Prestadores de Serviços de setembro de 2012 (fls. 13086/13111), Exigência de Segurança do Trabalho (fls. 13112/ 13130), Diretriz Corporativa (fls. 13131/13141) , Aditivo a Contrato de vigilância - Prossegur (fls. 13142/13146), Apólices de seguro Mapfre (13147/13260),

Acordo Coletivo de Trabalho (a partir de 01 de novembro de 2017 - fls. 13261/13265), Acordos Coletivos de Trabalho 2017/2018 (fls. 13266/13276, 13277/13287) Acordo Coletivo de Trabalho abril/2017 a março/218 (fls. 13288/13298), Convenção Coletiva de Trabalho 2017/2018 (fls. 13299/13314), acordo Coletivo de Trabalho (fls. 13315/13322), Termo aditivo Ao Acordo Coletivo de Trabalho (fls. 13323/13328), Acordo Coletivo de Trabalho 2017/2018 (fls. 13329/13341), Convenção Coletiva de Trabalho 2015/2017 (fls. 13342/13361), Convenção Coletiva de Trabalho 2017/2018 (fls. 13362/13385), Convenção Coletiva de Trabalho 2017/2018 (fls. 13386/13422), Convenção Coletiva de Trabalho 2017/2018 (fls. 13423/13454), Acordo Coletivo de Trabalho (fls. 13455/13479)

Licença de Operação Fepam (fls. 13480/13493), Deloitte- Proposta de Serviço (fls. 13494/13520), Contrato de Prestação de Serviços - Consultoria - Infosys (fls. 13521/13530), Proposta Técnica Comercial - Infosys (fls. 13531/13562),

Termo de Cessão e Transferência de Direitos e Obrigações da Proposta Técnica de Comercial, datada de 01 de Março de 2018 com a PWC (fls. 13563/13565), Proposta Gestão de Crise - PWC(fls.

13566/13609),

Proposta Técnica Comercial Sonda (fls. 13610/13620), Contrato de Prestação de Serviços - Sonda (fls. 13621/13631) Propostas Prestação de Serviços Sonda (fls. 13632/13669), Anexo a Contrato prestação de Serviços Sonda (fls. 13670/13675), Proposta Técnica Sonda (fls. 13677/13688) Proposta de Renovação (fls. 13689/13695), Proposta Técnica - aditamento (fls. 13696/13707), Propostas Técnica Sonda (fls. 13708/13729 - 13730/13767), Proposta de Renovação (fls. 13768/13800), Proposta Comercial Sonda (fls. 13801/13828)

Contrato Prestação de Serviços - Lidima Terceirização de Serviços (fls. 13829/13846) e aditivo (fls. 13847/13851), Proposta Técnica e Comercial Lidima (fls. 13852/13866, 13867/13884, 13885/13896) Notas Fiscais Lidima acompanhadas de documentos Gerdau referentes ao pedidos (fls.

13897/13935)

Contrato Prestação de Serviços - LSI Administração e Serviços S A (fls 13936/976) Proposta Comercial - Manserv (fls. 13977/14005)

Manual para Qualificação e acesso de Prestadores de Serviços - Gerdau - setembro de 2012 (fls. 14006/14031), Exigência Segurança do Trabalho (fls. 14032/14050)

Diretriz Corporativa (fls. 14051/14056)

Termo de Anexação de arquivo não paginável - Colaboradores com Fretado (fls. 14060)

Termo de Anexação de arquivo não paginável - Colaboradores com VT (fls. 14061)

Relação de Fornecedores e contrato (fls. 14062/14066 - 14070/14074 - 14079/14086 - 14090/14095 - 14097/ 14102 - 14104/14111 - 14113/14121)

Notas Fiscais (14067/4068 - 14087/14089 - 14096 - 14103 - 14112 - 14122) Pedidos/ Nota de Débito Uber (fls. 14075/ 14078)

Contrato de Prestação de Serviços e Nota Fiscal - Transportadora oriental (fls. 14123/14127) Contratos Prestação de Serviços - Gerência de rede - Embratel - anexos e aditivos (fls. 14128/14213) Propostas Contratos aditivos (fls. 14215/14258) Contrato Prestação Serviços IBM (fls. 14259/14370)

Contrato de Manutenção e Suporte - SAP Brasil, proposta Técnica e Comercial, Termo de aditamento, Licenciamento e solicitação de redução de rdcoo da manutenção (fls. 14371/14395) Fotos EPI (fls. 14396/ 14400)

Ato contínuo, a DRJ-08 julgou a impugnação do Contribuinte nos termos sintetizados na ementa, a seguir transcrita:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

DILIGÊNCIA.

Injustificável a pretensão de realização de diligência quando se trata de matéria passível de prova documental a ser apresentada no momento da impugnação,

bem como quando presentes nos autos elementos suficientes para formar a convicção para o julgamento.

TRIBUTO SUJEITO AO REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS DESCONTADOS. LEGITIMIDADE. ÔNUS DA PROVA.

Na exigência fiscal de tributo sujeito a regime de não cumulatividade a distribuição do ônus probatório deve ser feita em conformidade com as peculiaridades deste regime.

Ao Fisco compete a prova do direito da Fazenda Pública em face da Contribuinte, devendo a Fiscalização, portanto, fazer a prova da base de cálculo e do valor do tributo devido, quando não admitidos como válidos os valores informados pelo sujeito passivo.

Já ao Sujeito Passivo compete a prova dos fatos modificativos ou extintivos daquele direito, devendo este, portanto, fazer a prova da legitimidade e do montante dos créditos da não cumulatividade utilizados para descontar do tributo devido.

PROVA.

A prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, a menos que demonstrado, justificadamente, o preenchimento de um dos requisitos constantes do art. 16, § 4º, do Decreto nº 70.235, de 1972, o que não se logrou atender neste caso.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. COMPETÊNCIA.

A apreciação de questionamentos relacionados a validade, legalidade e constitucionalidade de dispositivos que integram a legislação tributária não se insere na competência da esfera administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2017 a 31/12/2017

NÃO CUMULATIVIDADE. PIS. COFINS. CRÉDITO. INSUMOS.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins 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.

Somente podem ser considerados insumos itens aplicados no processo de produção de bens destinados à venda ou de prestação de serviços a terceiros.

Excluem-se do conceito de insumo: itens utilizados nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica, como administrativa, jurídica, contábil etc.; itens relacionados à atividade de revenda de bens; itens utilizados posteriormente à finalização dos processos de produção de bens e de prestação de serviços, salvo exceções justificadas; itens utilizados em atividades que não gerem esforço bem sucedido, como em pesquisas, projetos abandonados, projetos infrutíferos, produtos acabados e furtados ou sinistrados etc; itens destinados a viabilizar a atividade da mão de obra empregada pela pessoa jurídica em qualquer de suas áreas, inclusive em seu processo de produção de bens ou de prestação de serviços, tais como alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida etc, ressalvadas as hipóteses em que a utilização do item é especificamente exigida pela legislação para viabilizar a atividade de produção de bens ou de prestação de serviços por parte da mão de obra empregada nessas atividades.

Nas hipóteses em que for possível que o mesmo bem ou serviço seja considerado insumo gerador de créditos para algumas atividades e não o seja para outras, é necessário que a pessoa jurídica realize rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, a teor de rateio já previsto na legislação antes mesmo da ampliação do conceito de insumos trazido pelo julgamento do STJ.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. SUCATA.

Em face do Parecer SEI nº 18616/2021/ME da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, acerca da inconstitucionalidade dos arts. 47 e 48 da Lei 11.196/2005, não mais prevalece a glosa de crédito fundada nesses dispositivos quando observadas as demais condições legais para apuração de crédito também citadas na autuação, entre as quais o pagamento das contribuições quando da aquisição de bens ou serviços, a teor do art. 3º, § 2º, II, das Leis 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. FRETES.

A previsão legal de apuração de crédito decorrente de dispêndio com frete refere-se àquele pago na operação de venda, quando o ônus do pagamento for suportado pelo vendedor.

Inexiste previsão legal expressa para apuração de crédito a título de insumo sobre valor de frete na aquisição. Esse é permitido apenas quando o bem adquirido for

passível de creditamento, e na mesma proporção em que se der esse creditamento, já que o frete, quando devidamente comprovado, integra o custo de aquisição dos insumos e deve seguir o regime de créditos desses.

É vedada a apuração de crédito decorrente de dispêndios com fretes na transferência de produtos acabados.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. ALUGUEL DE VEÍCULOS.

Veículos não se classificam como espécie de "máquinas ou equipamentos" para fins de admissão de créditos calculados sobre operações de aluguéis.

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITO. ALUGUEL DE PRÉDIOS. A possibilidade legal de apuração de crédito decorrente de aluguéis de prédios utilizados nas atividades da empresa não inclui os dispêndios suportados pelo locatário em decorrência da locação do imóvel, tais como a cota condominial e fundo de reserva.

Clique ou toque aqui para inserir o texto.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em seguida, devidamente notificada, a empresa interpôs o presente recurso voluntário pleiteando a reforma do acórdão.

No recurso voluntário, a empresa suscitou as mesmas questões preliminares e de mérito, repetindo as argumentações apresentadas na impugnação quanto às infrações lançadas.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Pedro Sousa Bispo, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual dele se deve conhecer.

Conforme se depreende da leitura dos autos, a lide trata de lançamento fiscal referente à COFINS e PIS não cumulativos referente ao período de 01/01/2017 a 31/12/2017, no qual se identificou a exclusão indevida de créditos sobre diversos custos/despesas e sobre a aquisição de produtos sujeitos à suspensão ou com vedação legal ao crédito na apuração da contribuição.

Inicialmente, cabe esclarecer que a Recorrente é pessoa jurídica de direito privado que tem como atividades precípua a produção, a comercialização, a exportação e importação de aços.

Feitas essas breves considerações, passa-se à análise das pretensões da Recorrente em suas preliminares e mérito.

Preliminares

Nulidade em vista da superficialidade do trabalho fiscal e ofensa ao princípio da verdade material

A recorrente alega que o auto de infração não foi devidamente motivado, pelo que deveria ser considerado nulo, nos termos do inciso II do art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Em suma, a fiscalização não teria apresentado os motivos e provas pelos quais teria glosado os créditos, limitando-se a tecer alegações genéricas, o que, inclusive, teria impossibilitado o pleno exercício do direito de defesa.

Não vislumbro assistir razão às alegações do recurso quanto a deficiência na motivação no Termo de Verificação Fiscal e nas provas apresentadas.

Entendo que o auto de infração teve origem em auditoria realizada pela Fiscalização da Receita Federal, fartamente detalhada em relatório fiscal, onde constam a motivação e fundamentação jurídica para o lançamento, bem como as provas que conduziram a Autoridade Fiscal à lavratura do auto de infração. Se a prova é insuficiente, como aduz a Recorrente, não se deve seguir na direção da nulidade, mas da eventual insubsistência da autuação.

Porém, o que se observa na descrição dos fatos é que a Fiscalização fundamentou detalhadamente cada glosa operada, seja por falta de apresentação de documentos ou porque o material adquirido não se subsume no conceito de insumo no âmbito das contribuições do PIS e da COFINS, vigente à época.

Portanto, inexistente falta de motivação na autuação, uma vez que o Contribuinte dispunha de todos os elementos necessários ao pleno exercício dos direitos à ampla defesa e contraditório.

Em consequência, o caso não se enquadra em nenhuma das hipóteses de nulidade presentes no art. 59 do Dec. nº 70.235/72, devendo ser afastada a preliminar alegada.

Da nulidade da decisão da DRJ/ Do cerceamento do direito de defesa

Argui a Recorrente que teria havido nulidade do acórdão recorrido visto que foi indeferido seu pedido de diligência, que tinha por objetivo demonstrar que fazia jus aos créditos glosados pela Fiscalização da Secretaria da Receita Federal relacionados com fretes nas aquisições de insumos não sujeitos à contribuição.

De plano, rejeito a preliminar suscitada isso porque a Autoridade Julgadora a quo considerou que a documentação constante dos autos era suficiente a formação da sua convicção quanto aos créditos calculados sobre insumos, o que tornou prescindível a realização de diligência para o deslinde da lide quanto a este ponto.

O Julgador pode determinar a realização das diligências que entender necessárias, quando da apreciação da prova, para a formação da sua livre convicção sobre a matéria, indeferindo as que considerar prescindíveis, com fundamento no art. 18 do Dec. 70.235/72 Tal

temática foi abordada suficientemente no acórdão recorrido, com a explicitação dos motivos que levaram a manutenção do lançamento efetuado, conforme se infere na fundamentação do acórdão.

Dessa forma, rejeito a preliminar de nulidade do acórdão recorrido.

Mérito

Para melhor compreensão da matéria envolvida, por oportuno, deve-se apresentar preliminarmente a delimitação do conceito de insumo hodiernamente aplicável às contribuições em comento (COFINS e PIS/PASEP) e em consonância com os artigos 3º, inciso II, das Leis nº10.637/02 e 10.833/03, com o objetivo de se saber quais são os insumos que conferem ao contribuinte o direito de apropriar créditos sobre suas respectivas aquisições.

Conceito de insumo

No que concerne aos bens e serviços utilizados como insumos, a Recorrente sustenta que a glosa de créditos efetuadas e ratificadas pelos julgadores da DRJ, em igual sentido, ancoraram-se em uma interpretação restritiva do conceito de “insumo” para PIS e COFINS, a qual não se coaduna com o princípio da não cumulatividade previsto no parágrafo 12 do artigo 195 da Constituição Federal, a exemplo da posição de expoentes da Doutrina e dos mais recentes julgados proferidos pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

Para melhor compreensão da matéria envolvida, por oportuno, deve-se apresentar preliminarmente a delimitação do conceito de insumo hodiernamente aplicável às contribuições em comento (COFINS e PIS/PASEP) e em consonância com os artigos 3º, inciso II, das Leis nº10.637/02 e 10.833/03, com o objetivo de se saber quais são os insumos que conferem ao contribuinte o direito de apropriar créditos sobre suas respectivas aquisições.

Após intensos debates ocorridos nas turmas colegiadas do CARF, a maioria dos Conselheiros adotou uma posição intermediária quanto ao alcance do conceito de insumo, não tão restritivo quanto o presente na legislação de IPI e não excessivamente alargado como aquele presente na legislação de IRPJ. Nessa direção, a maioria dos Conselheiros têm aceitado os créditos relativos a bens e serviços utilizados como insumos que são pertinentes e essenciais ao processo produtivo ou à prestação de serviços, ainda que eles sejam empregados indiretamente.

Transcrevo parcialmente as ementas de acórdãos deste Colegiado que referendam o entendimento adotado quanto ao conceito de insumo:

REGIME NÃO CUMULATIVO. INSUMOS. CONCEITO.

No regime não cumulativo das contribuições o conteúdo semântico de “insumo” é mais amplo do que aquele da legislação do IPI e mais restrito do que aquele da legislação do imposto de renda, abrangendo apenas os “bens e serviços” que integram o custo de produção.

(Acórdão 3402-003.169, Rel. Cons. Antônio Carlos Atulim, sessão de 20.jul.2016)

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMO. CONCEITO.

O conceito de insumo na legislação referente à Contribuição para o PIS/PASEP e à COFINS não guarda correspondência com o extraído da legislação do IPI (demasiadamente restritivo) ou do IR (excessivamente alargado). Em atendimento ao comando legal, o insumo deve ser necessário ao processo produtivo/fabril, e, conseqüentemente, à obtenção do produto final. (...).

(Acórdão 3403003.166, Rel. Cons. Rosaldo Trevisan, unânime em relação à matéria, sessão de 20.ago.2014)

Essa questão também já foi definitivamente resolvida pelo STJ, no Resp nº 1.221.170/PR, sob julgamento no rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), que estabeleceu conceito de insumo que se amolda aquele que vinha sendo usado pelas turmas do CARF, tendo como diretrizes os critérios da essencialidade e/ou relevância. Reproduzo a ementa do julgado que expressa o entendimento do STJ:

TRIBUTÁRIO. PIS E COFINS. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. CONCEITO DE INSUMOS. DEFINIÇÃO ADMINISTRATIVA PELAS INSTRUÇÕES NORMATIVAS 247/2002 E 404/2004, DA SRF, QUE TRADUZ PROPÓSITO RESTRITIVO E DESVIRTUADOR DO SEU ALCANCE LEGAL. DESCABIMENTO. DEFINIÇÃO DO CONCEITO DE INSUMOS À LUZ DOS CRITÉRIOS DA ESSENCIALIDADE OU RELEVÂNCIA. RECURSO ESPECIAL DA CONTRIBUINTE PARCIALMENTE CONHECIDO, E, NESTA EXTENSÃO, PARCIALMENTE PROVIDO, SOB O RITO DO ART. 543C DO CPC/1973 (ARTS. 1.036 E SEQUINTE DO CPC/2015).

1. Para efeito do creditamento relativo às contribuições denominadas PIS e COFINS, a definição restritiva da compreensão de insumo, proposta na IN 247/2002 e na IN 404/2004, ambas da SRF, efetivamente desrespeita o comando contido no art. 3º, II, da Lei 10.637/2002 e da Lei 10.833/2003, que contém rol exemplificativo.

2. O conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou relevância, vale dizer, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo contribuinte.

3. Recurso Especial representativo da controvérsia parcialmente conhecido e, nesta extensão, parcialmente provido, para determinar o retorno dos autos à instância de origem, a fim de que se aprecie, em cotejo com o objeto social da empresa, a possibilidade de dedução dos créditos relativos a custo e despesas com: água, combustíveis e lubrificantes, materiais e exames laboratoriais, materiais de limpeza e equipamentos de proteção individual-EPI.

4. Sob o rito do art. 543C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (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 terminado item bem ou serviço para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

Vale reproduzir o voto da Ministra Regina Helena Costa, que considerou os seguintes conceitos de essencialidade ou relevância da despesa, que deve ser seguido por este Conselho:

Essencialidade, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência;

Relevância, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual EPI), distanciando-se, nessa medida, da aceção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição na produção ou na execução do serviço.

Dessa forma, para se decidir quanto ao direito ao crédito de PIS e da COFINS não-cumulativo é necessário que cada item reivindicado como insumo seja analisado em consonância com o conceito de insumo fundado nos critérios de essencialidade e/ou relevância definidos pelo STJ, ou mesmo, se não se trata de hipótese de vedação ao creditamento ou de outras previsões específicas constantes nas Leis nºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2005, para então se definir a possibilidade de aproveitamento do crédito.

Embora o referido Acórdão do STJ não tenha transitado em julgado, de forma que, pelo Regimento Interno do CARF, ainda não vincularia os membros do CARF, a Procuradoria da Fazenda Nacional expediu a Nota SEI nº 63/2018/CRJ/PGACET/PGFN-MF¹, com a aprovação da

¹ Portaria Conjunta PGFN /RFB nº1, de 12 de fevereiro de 2014 (Publicado(a) no DOU de 17/02/2014, seção 1, página 20)

Art. 3º Na hipótese de decisão desfavorável à Fazenda Nacional, proferida na forma prevista nos arts. 543-B e 543-C do CPC, a PGFN informará à RFB, por meio de Nota Explicativa, sobre a inclusão ou não da matéria na lista de dispensa de contestar e recorrer, para fins de aplicação do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002, e nos Pareceres PGFN/CDA nº 2.025, de 27 de outubro de 2011, e PGFN/CDA/CRJ nº 396, de 11 de março de 2013.

§ 1º A Nota Explicativa a que se refere o caput conterá também orientações sobre eventual questionamento feito pela RFB nos termos do § 2º do art. 2º e delimitará as situações a serem abrangidas pela decisão, informando sobre a existência de pedido de modulação de efeitos.

§ 2º O prazo para o envio da Nota a que se refere o caput será de 30 (trinta) dias, contado do dia útil seguinte ao termo final do prazo estabelecido no § 2º do art. 2º, ou da data de recebimento de eventual questionamento feito pela RFB, se este ocorrer antes.

§ 3º A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do CPC ocorrerá a partir da ciência da manifestação a que se refere o caput.

§ 4º A Nota Explicativa a que se refere o caput será publicada no sítio da RFB na Internet.

dispensa de contestação e recursos sobre o tema, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002,² c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, o que vincula a Receita Federal nos atos de sua competência.

Nesse mesmo sentido, a Secretaria da Receita Federal do Brasil emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

Ementa. CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. COFINS. CRÉDITOS DA NÃO CUMULATIVIDADE. INSUMOS. DEFINIÇÃO ESTABELECIDADA NO RESP 1.221.170/PR. ANÁLISE E APLICAÇÕES.

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins 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.

§ 5º Havendo pedido de modulação de efeitos da decisão, a PGFN comunicará à RFB o seu resultado, detalhando o momento em que a nova interpretação jurídica prevaleceu e o tratamento a ser dado aos lançamentos já efetuados e aos pedidos de restituição, reembolso, ressarcimento e compensação.

(...)

² LEI No 10.522, DE 19 DE JULHO DE 2002.

Art. 19. Fica a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional autorizada a não contestar, a não interpor recurso ou a desistir do que tenha sido interposto, desde que inexistir outro fundamento relevante, na hipótese de a decisão versar sobre: (Redação dada pela Lei nº 11.033, de 2004)

(...)

II - matérias que, em virtude de jurisprudência pacífica do Supremo Tribunal Federal, do Superior Tribunal de Justiça, do Tribunal Superior do Trabalho e do Tribunal Superior Eleitoral, sejam objeto de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda; (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

III - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

IV - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Supremo Tribunal Federal, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil; (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

V - matérias decididas de modo desfavorável à Fazenda Nacional pelo Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos art. 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - Código de Processo Civil, com exceção daquelas que ainda possam ser objeto de apreciação pelo Supremo Tribunal Federal. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

(...)

§ 4º A Secretaria da Receita Federal do Brasil não constituirá os créditos tributários relativos às matérias de que tratam os incisos II, IV e V do caput, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 5º As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre as matérias a que se refere o caput, o entendimento adotado nas decisões definitivas de mérito, que versem sobre essas matérias, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Redação dada pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 6º - (VETADO). (Incluído pela Lei nº 12.788, de 2013)

§ 7º Na hipótese de créditos tributários já constituídos, a autoridade lançadora deverá rever de ofício o lançamento, para efeito de alterar total ou parcialmente o crédito tributário, conforme o caso, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional nos casos dos incisos IV e V do caput. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

a) o “critério da essencialidade diz com o item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço”:

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”; a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”; b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”; b.2) “por imposição legal”.

Dispositivos Legais. Lei nº 10.637, de 2002, art. 3º, inciso II; Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, inciso II.

No caso concreto, observa-se que o Auditor Fiscal na autuação, em face da superveniência do REsp nº 1.221.170/PR, efetuou as glosas por eventual falta de enquadramento dos itens no conceito de insumo segundo os critérios da *essencialidade* ou *relevância*.

A decisão da DRJ, segundo informa, também foi norteadada pelos critérios da essencialidade e relevância estabelecidos no REsp nº 1.221.170/PR.

No acórdão recorrido, foi revertida apenas a glosa nas aquisições de sucatas, em decorrência do Parecer SEI 18616/2021/ME, posterior à ciência da autuação, acerca da inconstitucionalidade dos art. 47 e 48 da Lei 11.196, de 2005, nos casos em que a operação origem do crédito foi tributada, em observância ao art. 3º, § 2º, II, das Leis 10.833, de 2003, e 10.637 de 2002, também integrante do fundamento da autuação.

Passa-se, assim, à análise das glosas remanescentes.

Inicialmente, cabe frisar que não se pode acolher a pretensão da Recorrente para abarcar todos os seus gastos e despesas como créditos sobre insumos sob a alegação de que todos esses custos e despesas são necessárias à atividade da empresa para a produção de receita, gerando direito a crédito, ainda que ligados apenas indiretamente ao processo produtivo. Como já ocorrido anteriormente, o direito a crédito sobre bens ou serviços como insumos se dá naqueles utilizados no processo produtivo da empresa ou prestação de serviços, em função da sua essencialidade nessas atividades. Além disso, em razão da relevância, também se admite o creditamento de bens e serviços como insumos cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação de serviço, integre o processo produtivo por imposição legal.

Balizado nesse entendimento exposto, passa-se à análise das glosas controversas,

GASTOS COM SEGURANÇA

Segundo a recorrente, são despesas incorridas para assegurar a proteção patrimonial da recorrente, abrangendo sua produção e a comercialização de seus produtos. Em seu recurso, a própria recorrente afirma que estes custos não têm uma função ativa no processo

industrial, mas têm no sistema de geração de receitas da recorrente, pois em última análise garantem a continuidade da produção.

Como se observa, tratam-se de despesas gerais ligadas à segurança patrimonial que são utilizadas em várias áreas da empresa.

Embora reconheça-se que tais despesas são importantes para a empresa, não se admite que sejam essenciais ou relevantes à sua área produtiva, não fazendo, por isso, jus a crédito.

GASTOS COM SAÚDE

Trata-se de serviços médicos pagos a pessoas jurídicas para realização dos exames admissionais, demissionais e periódicos exigidos por lei, bem como outros serviços ligados a manutenção da saúde física e mental dos colaboradores.

Embora se reconheça a grande importância aos cuidados à saúde dos funcionários, entendo que gastos com despesas médicas ou planos de saúde não se subsomem ao conceito de insumos consagrado pelo STJ nas atividades de produção que a empresa desenvolve, uma vez que as referidas despesas são auxiliares e não essenciais ou relevantes ao desempenho da produção, e podendo ser utilizadas também nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica.

Nesse mesmo sentido, tem sido a jurisprudência das decisões proferidas pelas turmas do CARF, conforme exemplificam as seguintes ementas:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2015

REGIME NÃO CUMULATIVO. CRÉDITOS. SEGURO DE VIDA. ASSISTÊNCIA SOCIAL FAMILIAR. PLANO DE SAÚDE. SEGURO SAÚDE. ASSISTÊNCIA MÉDICO SOCIAL. AUXÍLIO SAÚDE. CURSOS E TREINAMENTOS. QUALIFICAÇÃO E FORMAÇÃO PROFISSIONAL. As despesas com fornecimento de seguro de vida, assistência social familiar, plano de saúde, seguro saúde, assistência médico social, auxílio saúde, cursos e treinamentos, qualificação e formação profissional para empregados, independentemente de sua área de atuação, não geram direito a crédito do PIS, já que não se revestem da natureza de insumos e que não há previsão legal específica para o desconto do crédito.

(Acórdão nº3301-007.117 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, relatoria do Conselheiro Valcir Gassen, sessão de 20 de novembro de 2019)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/01/2010 a 31/10/2010

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE. INOBSERVÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE

As despesas referentes a assistência médica e farmacêutica a empregados, benefícios a empregados, transporte próprio de funcionários, assistência odontológica, alimentação, materiais de limpeza e higiene, gastos com veículos, serviços de terceiros c/exportação, comissões sobre vendas, despesas com feiras e eventos, propaganda e publicidade, serviços de terceiros, honorários profissionais, no presente caso, não se comprovaram essenciais ao processo produtivo da contribuinte.

(Acórdão nº3001-000.939 – 3ª Seção de Julgamento / 1ª Turma Extraordinária, relatoria do Conselheiro Luis Felipe de Barros Reche, sessão de 18 de setembro de 2019)

Diante do exposto, mantém-se a glosa.

GASTOS COM AGENCIAMENTO OU INTERMEDIÇÃO DE BENS

Segundo noticia-se nos autos, a autoridade administrativa promoveu a glosa de créditos calculados sobre benefícios trabalhistas consubstanciada no “serviços de intermediação” em programa de estímulo ao aumento da produtividade (fl. 12.603).

A recorrente defende a essencialidade dessa despesa para o seu processo produtivo.

Embora se reconheça a grande importância do gerenciamento de incentivos financeiros pagos aos funcionários, entendo que tais gastos não se subsomem ao conceito de insumos consagrado pelo STJ nas atividades de produção que a empresa desenvolve, uma vez que a referida despesa é auxiliar e não essencial ou relevante ao desempenho da produção e podendo ser utilizada também nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica.

Mantém-se a glosa.

GASTOS COM AUDITORIA E CONSULTORIA

Tratam de despesas com assessoria, avaliação, pesquisa ou perícia, que compreendem consultorias de diversos ramos de atividades da empresa, tais como: segurança do trabalho, equipamentos, ambiental, química, informática, tecnologia, engenharia, despachos aduaneiros, energia, recursos humanos. Dentre esses serviços, constam os serviços de auditoria contábil, pagos a Price Waterhouse Coopers Auditores e da Accenture do Brasil Ltda.

Claramente, tais gastos se tratam de despesas administrativas da empresa que não ensejam o cálculo de créditos sobre as contribuições ao PIS e a COFINS, visto que não se enquadram no conceito de insumo pelos critérios da essencialidade e/ou relevância para a atividade produtiva desenvolvida pela empresa.

Mantém-se a glosa.

GASTOS COM JARDINAGEM

Serviços de jardinagem para tratamento de áreas verdes das unidades da empresa. Incluem-se nesse tipo de despesas os serviços de limpeza, poda e manutenção das áreas verdes, visando tanto a organização e administração destes espaços, quanto à preservação ambiental.

Despesas com jardins e áreas verdes, embora importantes para a qualidade do ar e bem estar dos funcionários, não podem ser considerados insumos pelo critério da essencialidade ou relevância, visto que não são aplicados no setor produtivo diretamente ou ainda que indiretamente.

Mantém-se a glosa.

GASTOS COM PUBLICIDADE

Neste tópico, estão os dispêndios incorridos pela recorrente com campanhas de marketing, elaboração e impressão de panfletos, catálogos, adesivos, banners, cartões de visita etc., também instruem campanhas internas – especialmente relativas à segurança do trabalho – visando atingir o público de mais de 14.000 colaboradores que a recorrente tinha durante o ano de 2016.

Segundo afirma a recorrente, é necessário comunicar-se com os potenciais clientes, dar conhecimento sobre os produtos, sobre a empresa, motivar e conquistar as pessoas, o que só é possível com propaganda. Ademais afirma que tais dispêndios possuem papel importante para definição de estratégia de incremento de receitas e importam em formas de conseguir com que a marca e produtos tenham maior exposição ao grande público, a fim de estabelecer a empresa no mercado em que atua.

Entendo que não se comprovou serem essenciais ao processo produtivo da contribuinte. Tais gastos não decorrem de exigências legais ou regulamentares nem resistem, a meu sentir, à regra de que sua subtração do processo produtivo obste a execução da atividade da empresa ou implique substancial perda de qualidade do produto ou serviço dela resultantes.

Mantém-se a glosa.

GASTOS COM RECRUTAMENTO E SELEÇÃO, SERVIÇO TEMPORÁRIO E LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA

Trata-se de despesas incorridas com a seleção, locação e contratação de funcionários. Incluem-se nessas despesas os serviços de seleção e recrutamento de funcionários.

Como se observa, tais despesas não são da área produtiva, mas sim despesas administrativas com pessoal para seleção e recrutamento de funcionários que somente no futuro poderão ser utilizados no setor produtivo ou em outras áreas de atividade da empresa.

Mantém-se a glosa.

GASTOS COM REPRESENTANTES COMERCIAIS

São despesas incorridas como comissões sobre vendas pela Recorrente com seus representantes comerciais. Os representantes comerciais da Recorrente realizam a intermediação das vendas, aproximando os potenciais clientes e agenciando pedidos.

Como se constata, trata-se de despesas ligadas às vendas da empresa que não têm previsão legal para creditamento como insumo da área produtiva.

GASTOS COM LIMPEZA E MANUTENÇÃO

A recorrente afirma que utiliza estes serviços de forma a manter a organização e o devido funcionamento fabril, seja por meio de manutenção preventiva, seja preditiva ou até corretiva.

Segundo o que consta no termo de verificação fiscal, são serviços de limpeza, conservação ambiental e manutenção de jardins, utilizando-se de mão de obra de auxiliar de serviços gerais, operador de roçadeira, limpador de vidro, tratorista, auxiliar de jardinagem, jardineiro e outros (BRASANITAS), serviços de conservação e limpeza e manutenção civil, utilizando-se de mão de obra de auxiliar de serviços gerais, inclusive em ambulatório, operador de roçadeira, limpador de vidros, operador de máquinas, de motorista, jardineiro, bombeiro, pedreiro, serralheiro, pintor e montador (LIDIMA), serviços de conservação e limpeza envolvendo os serviços de coleta de lixo, higienização de telefones e bebedouros, limpeza da recepção e portaria, limpeza de sanitários e vestiários, limpeza e conservação de ambulatório, remoção de manchas de portas e paredes e serviços de manutenção de áreas verdes (LSI), serviços de limpeza, conservação ambiental e manutenção das áreas verdes envolvendo os serviços de limpeza de banheiros, de salas, da área administrativa, serviços hidráulicos e serviços de jardinagem (C C M), serviços de limpeza e conservação em geral envolvendo os serviços de manutenção predial (COLORADO, CONSERVO, ISS MANUTENCAO e M C INDUSTRIAL), serviços de limpeza e conservação em geral envolvendo os serviços de manutenção predial com varrição e limpeza mecanizada de vias (SUPREMA SERVICOS INDUSTRIAIS LTDA).

O fundamento para a glosa, no entanto, foi que não foram apresentados documentos aptos a comprovar a utilização dos serviços no processo de produção.

Não se olvida que as despesas de manutenção utilizadas no parque produtivo devam ser considerado insumo, mas, em seu recurso, a empresa apenas traz argumentações teóricas sobre a essencialidade dessas despesas com limpeza e manutenção industrial serem consideradas insumos do processo produtivo, sem ter lastreado todas as suas afirmações em documentos que comprovassem a utilização de tais serviços na área produtiva.

A Auditoria afirma que a Gerdau não apresentou nenhum dos contratos solicitados, nem informou, de forma minuciosa, quais setores da empresa foram beneficiados pelos serviços tomados das prestadoras acima.

Em sede de recurso voluntário, a empresa apresentou um contrato de prestação de serviços, juntado como anexos 6 do recurso.

No entanto, o objeto do contrato só vem a confirmar a conclusão da fiscalização de que tais serviços prestados não possuem relação com o setor produtivo da empresa, a exemplo do contrato lavrado com a empresa Top Service Serviços e Sistemas Ltda que em sua cláusula 1.1 apresenta o seguinte objeto:

1.1. Obriga-se a CONTRATADA a executar os serviços de Limpeza Administrativa, Jardinagem e Artificies, conforme a descrição detalhada contida na proposta técnica e comercial que constitui o Anexo I, que faz parte integrante do presente contrato.

Quanto a empresa Brasanitas, a recorrente não trouxe qualquer contrato ou nota fiscal da prestação de serviços, apenas trouxe uma planilha de rateio das despesas incorridas.

Como se sabe, se o Fisco efetua o lançamento fiscal fundado nos elementos apurados no procedimento fiscal, cabe ao autuado, no seu recurso, apresentar provas inequívocas de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos de tal direito do Fisco. Assim, entendo que tais documentos juntados não são hábeis para comprovar que as despesas ensejam o cálculo de créditos como insumos do processo produtivo.

Assim, mantém-se a glosa.

CRÉDITOS SOBRE ENSINO E TREINAMENTO

Segundo a recorrente, a sua atividade desenvolvida demanda técnica impecável, seus empregados receberem treinamento constante, sem o que a linha de industrialização tornar-se-ia um campo de caos. Impossível negar a relevância e essencialidade desses treinamentos técnicos para o desenvolvimento de suas atividades, pelo que devem ser igualmente considerados insumos, com a consequente reforma do entendimento contido no v. acórdão ora recorrido.

Ao contrário do entendimento da recorrente, entendo que tais despesas não constituem insumos nos termos do inciso II do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 nem se enquadram na definição dada pelo STJ na decisão do REsp nº 1.221.170/PR.

Mantêm-se a glosa.

GASTOS COM ITENS EQUIVOCADAMENTE NÃO ENQUADRADOS COMO INSUMOS

Neste tópico, a recorrente pleiteia que seja considerado como insumo da atividade produtiva as despesas com alimentação em vista de ser inequívoca a importância de uma boa alimentação para o desempenho do trabalho humano. Segundo defende, tal premissa se mostra tão inabalável que o próprio Estado estabeleceu, pela Lei nº 6.321/76, o Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, regulado pelo Ministério do Trabalho e Emprego, que visa estimular, através de incentivo fiscal, o fornecimento de alimentação aos trabalhadores por parte das empresas.

Embora se reconheça a grande importância da alimentação dos funcionários, entendo que tais gastos não se subsomem ao conceito de insumos consagrado pelo STJ nas atividades de produção que a empresa desenvolve, uma vez que as referidas despesas são

auxiliares e não essenciais ou relevantes ao desempenho da produção e podendo ser utilizadas também nas demais áreas de atuação da pessoa jurídica.

Com a mesma fundamentação deve ser mantida a glosa de despesas com ticket car (vale combustível).

Abrangem também as glosas deste tópico igualmente aquisições de papel, envelopes, canetas, serviços de correios, serviços gráficos, impressões, cartuchos de tinta para impressora, confecção de placas e painéis (exemplos: indicando acesso para rodovia; proibindo entrada; sinalizando ponto de coleta; vias internas; brigada de emergência, regras de segurança, etc.)

Tais de gastos têm natureza de despesas administrativa não sendo essenciais ao setor produtivo, tampouco existe amparo legal para tal creditamento,

No que concerne às despesas com indumentárias (uniforme e EPIs) melhor sorte tem a recorrente, pois, em razão da relevância, admite-se o creditamento de bens e serviços como insumos cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação de serviço, integre o processo produtivo por imposição legal, como se dá ao caso por normas trabalhistas.

Revertem-se as glosas das despesas com indumentárias (uniformes e EPIs) utilizados na área de produção.

GASTOS COM TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS

Trata-se de prestadores de serviços de transporte para disponibilizar aos seus empregados o transporte nos trajetos residência-trabalho e trabalho-residência.

Como se observa, a referida despesa não trata do transporte dos funcionários dentro da própria unidade de produção, situação que ensejaria o creditamento, mas sim das residências dos funcionários até a empresa e vice-versa.

Ao meu sentir, tais despesas não ensejam o cálculo de créditos, posto que não se inserem na fase produtiva realizada pela empresa, tratando-se de despesas meramente gerais ou administrativas da empresa.

Nesse mesmo sentido, o acórdão nº3201-009.633, de relatoria do conselheiro Leonardo Vinicius Toledo de Andrade:

CRÉDITO. SERVIÇO DE TRANSPORTE EXTERNO. IMPOSSIBILIDADE.

O serviço de transporte externo de funcionários, por não ser essencial ou relevante ao processo produtivo, não é insumo da produção, não permitindo, portanto, a apuração de crédito em relação a esse dispêndio.

Assim, deve ser mantida a glosa.

GASTOS COM INFORMÁTICA

Neste tópico, a recorrente informa que faz uso da tecnologia da informação para criar ou melhorar os seus sistemas de produção e fabricação de produtos, bem como aplica sistemas em outras áreas da empresa, tais como, administrativa, vendas, etc.

A autoridade fiscal, embora tivesse reconhecido a possibilidade de desconto de créditos sobre gastos com sistemas de informática utilizados na área produtiva, efetuou a glosa dessa despesa, uma vez que alguns sistemas tiveram a sua aplicação em diversas áreas da fábrica e, apesar de intimada, a empresa não teria apresentado o rateio naqueles casos em que tais despesas são aplicada na atividade produtiva e em outras atividades.

A recorrente discorre em sua defesa acerca da essencialidade e relevância dos serviços de informática para as atividades da Impugnante, reportando-se a salas de comando, sistemas de controle de produção, gestão de insumos e outros fatores de produção, como a captação e disponibilização de informações gerenciais relevantes para os mais diversos setores da empresa permitem o controle de custos, de estoques, a compra de matérias primas e insumos no momento e nas quantidades corretas, o acompanhamento da fabricação conforme demanda, a organização dos produtos na área de expedição, o faturamento das vendas, enfim, todos os aspectos diretos e indiretos da fabricação dos produtos destinados à venda, e também para divulgação de informações consolidadas ao mercado (nos termos do art. 176 da Lei nº 6.404/76) e a própria prestação de informações ao Fisco, ambas obrigações legais da Impugnante.

Cabe ressaltar que em algumas despesas de informática a empresa apresentou critério de rateio razoável que foi acolhido pela fiscalização.

No entanto, no casos que restaram controversos, continuou sem trazer a indicação de qualquer critério de rateio razoável para aqueles sistemas de informática que são de utilização mista, em diversas áreas da empresa.

O Parecer Normativo COSIT/RFB nº 05, de 2018 admite a utilização de critério de rateio baseado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade, apresentado pela empresa nessa situação:

14. RATEIO EM CASO DE UTILIZAÇÃO MISTA

Em diversas hipóteses apresentadas neste Parecer Normativo é possível que o mesmo bem ou serviço seja considerado insumo gerador de créditos para algumas atividades e não o seja para outras.

Nessa hipótese, **a pessoa jurídica deverá realizar rateio fundamentado em critérios racionais e devidamente demonstrado em sua contabilidade para determinar o montante de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins apurável em relação a cada bem, serviço ou ativo, discriminando os créditos em função da natureza, origem e vinculação, observadas as normas específicas (exemplificativamente, art. 35 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009) e as obrigações acessórias aplicáveis.**

(negrito nosso)

Vale repetir que se o Fisco efetua o lançamento fiscal fundado nos elementos apurados no procedimento fiscal, cabe ao autuado, no seu recurso, apresentar provas inequívocas de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos de tal direito do Fisco.

Em seu recurso, a empresa trouxe planilhas anexas contendo o rateio, por amostragem, dos custos com as empresas PRIMESYS (Doc_Comprobatorios005) e BLUECIELO (Doc_Comprobatorios006), porém não trouxe qualquer explicação sobre a metodologia utilizada para distribuir os custos por setor de atividade da empresa, tampouco, além da planilha em excel, trouxe qualquer documentação contábil ou fiscal que demonstrasse ter adotado critério razoável ou racional.

Assim, entendo que os documentos juntados aos autos não são hábeis para comprovar que as despesas de informática em comento foram aplicadas como insumos do processo produtivo, não ensejando, por isso, o cálculo de créditos sobre esse tipo de despesa.

Mantém-se a glosa por insuficiência probatória para infirmar a glosa.

GASTOS COM AQUISIÇÃO DE SUCATA

A recorrente informa que no desenvolvimento de suas atividades com fabricação de aços longos adquire junto a diversos fornecedores, optantes pelo SIMPLES, desperdícios, resíduos e sucata de ligas de aço (que serão referidos genericamente como “sucata”), classificados no código 7204.29.00 da NCM. Tais bens são utilizados pela empresa diretamente em seu processo produtivo, evidenciando sua essencialidade e relevância nesse contexto.

A autoridade fiscal glosou os créditos por entender que havia expressa vedação legal de creditamento na aquisição de insumos recicláveis, bem com porque a operação de venda de recicláveis, para empresa que apure o imposto de renda pelo lucro real, estar sujeita à suspensão, conforme preveem os arts. 47 e 48 da lei nº 11.196, de 2005 c/c os arts. 3º, inciso II das Leis nos 10.637/02 e 10.833/03, citado no Termo de Verificação Fiscal.

No entanto, percebe-se que, posteriormente (2021), os referidos dispositivos foram considerados inconstitucionais pelo STF em julgamento na sistemática da repercussão geral (tema nº404), no qual foi estabelecida a seguinte tese sobre o tema 404:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Direito Tributário Ambiental. 2. Tema 304 da sistemática da Repercussão Geral. 3. Artigos 47 e 48 da Lei federal 11.196/2005. Possibilidade de apuração de créditos de PIS/Cofins na aquisição de insumos recicláveis. 4. Coexistência dos regimes cumulativo e não-cumulativo da contribuição ao PIS/Cofins. Dualidade de alíquotas. Prejuízos econômicos ao contribuinte industrial dedicado à reciclagem. 5. Inconstitucionalidade de tratamento tributário prejudicial à indústria de reciclagem. Princípio do protetor recebedor. Possibilidade concreta de os créditos fiscais superarem o valor do PIS/Cofins recolhido na etapa anterior da cadeia de produção. Afronta aos princípios da isonomia tributária, neutralidade fiscal e ao regime tributário favorecido e simplificado devido à microempresa e à empresa de pequeno porte.

6. Ética ambiental. Estado Socioambiental de Direito. Sustentabilidade ecológica e social. Direito ao meio ambiente ecologicamente equilibrado. Artigos 170, inciso VI, e 225, da Constituição Federal. Vinculação do Legislador ordinário. Impossibilidade do esvaziamento do substrato axiológico dos direitos fundamentais ambientais. Inconstitucionalidade de tratamento tributário mais gravoso ao elo mais frágil da cadeia produtiva. População de baixa renda. Afronta às normas fundamentais de defesa do meio ambiente e da valorização do trabalho humano. 7. **Fixação da tese: “São inconstitucionais os arts. 47 e 48 da Lei 11.196/2005, que vedam a apuração de créditos de PIS/Cofins na aquisição de insumos recicláveis. Recurso extraordinário provido.**

(negrito nosso)

Como se sabe, as decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF (art.99, da Portaria CARF nº1.634/2023).

Além do mais, mesmo antes da declaração de inconstitucionalidade já se reconhecia a possibilidade de apropriar créditos de PIS/Cofins sobre as aquisições de sucata utilizada no processo produtivo junto a fornecedores que, tendo optado pelo Simples Nacional, não eram beneficiados pela suspensão das contribuições por força do parágrafo único do art. 48 da Lei nº 11.196/2005, devendo ser afastada a glosa também por esse motivo:

Art. 48. A incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins fica suspensa no caso de venda de desperdícios, resíduos ou aparas de que trata o art. 47[49] desta Lei, para pessoa jurídica que apure o imposto de renda com base no lucro real.

Parágrafo único. A suspensão de que trata o caput deste artigo não se aplica às vendas efetuadas por pessoa jurídica optante pelo Simples.

(negrito nosso)

Assim, sendo considerado insubsistente o fundamento das glosas de créditos operadas pela autoridade fiscal quanto a aquisição de sucatas para utilização como insumos e revenda³, impende a reversão das glosas constante das planilhas “REGISTROS F100 - TÓPICO

³ “1. Ante o exposto, faz-se necessário glosar os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes na aquisição dos bens aqui tratados com base no art. 47 da Lei nº 11.196/05c/c os arts. 3º, inciso II das Leis nos 10.637/02 e 10.833/03. Trata-se de valores registrados nas planilhas “REGISTROS F100–TIF nº 04” e “REGISTROS F100 –TIF nº08”, vinculados à Natureza da Base de Cálculo AQUISIÇÃO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMO.

(...)

Ante o exposto, faz-se necessário glosar os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes:

a) Nas operações cuja natureza da base de cálculo do crédito era a “Aquisição de bens utilizados como insumo” ou “Aquisição de serviços utilizados como insumo”: com base no art. 47 da Lei nº 11.196/05c/c os arts. 3º, inciso II das Leis nos 10.637/02 e 10.833/03.

2.2.6” (doc. 30.1), “REGISTROS C170 -REVENDA DE SUCATAS PJ SN (TÓPICO 2.3.1)”, “REGISTROS C170 - REVENDA DE SUCATAS PJ DEMAIS (TÓPICO 2.3.1)” e “REGISTROS C170 - AQUISIÇÃO DE SUCATAS COMO INSUMO (TÓPICO 2.3.1)” (docs. 31/31.2).

GLOSA DE CRÉDITOS NA IMPORTAÇÃO DE SUCATA SUJEITA AO PIS/COFINS IMPORTAÇÃO

Este tópico não deve ser conhecido, visto que não há notícia nos autos de que tenha havido glosa de créditos sobre a importação de sucata, todas as glosas envolvendo sucatas estavam relacionadas com o mercado interno.

Nesse mesmo sentido, também concluiu o acórdão recorrido.

Quanto à menção da defesa à importação de sucata e seu direito de apuração de créditos de PIS-Importação e Cofins-Importação decorrentes de aquisições no mercado externo, também não é hábil a afastar o lançamento.

Com efeito, a Impugnante invoca Solução de Consulta COSIT nº 175, de 2020, a qual, ao admitir créditos de Cofins-Importação e PIS-Importação nas aquisições de sucatas no mercado externo, utilizadas como insumo, confirma que a vedação à utilização de crédito contida no art. 47 da Lei nº 11.196, de 2005, diz respeito à Cofins incidente nas aquisições realizadas no mercado interno. (fls. 8975)

E, no presente processo, em seu Termo de Verificação, a Fiscalização nada descreveu no sentido de que estaria glosando crédito de PIS-Importação e Cofins-Importação.

(negrito nosso)

FRETE DA AQUISIÇÃO DE SUCATA

Conforme consta nos autos, este tópico trata de serviços de transporte pagos pela Gerdau na aquisição de bens não sujeitos ao pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (casos de suspensão), ou cuja utilização dos créditos é vedada, conclui-se (a fiscalização) que há previsão legal que não permite o desconto do crédito das contribuições em relação a esses dispêndios.

Conforme restou consignado, o acórdão recorrido entendeu por reverter a glosa das aquisições de recicláveis (sucatas), em decorrência do Parecer SEI 18616/2021/ME, posterior à

b) Nas operações cuja natureza da base de cálculo do crédito era a “Aquisição de bens para revenda” e os fornecedores da mercadoria não eram optantes pelo Simples Nacional: com base no art. 48 da Lei nº 11.196/05c/c arts. 3º, §2º, inciso II das Leis nos 10.637/02 e 10.833/03, com as observações acima referidas.

c) Nas operações cuja natureza da base de cálculo do crédito era a “Aquisição de bens para revenda”, os fornecedores da mercadoria eram optantes pelo Simples Nacional e as mercadorias se enquadram, de fato, como insumo: com base no art. 47 da Lei nº 11.196/05c/c os arts. 3º, inciso II das Leis nos 10.637/02 e 10.833/03.

Serão glosados, também, com base no art. 47 da Lei nº 11.196/05c/c os arts. 3º, inciso II das Leis nos 10.637/02 e 10.833/03, os créditos das contribuições incidentes nas operações objeto de intimação vinculadas à parte III do TIF nº 1 (vide o tópico 2.3.2–AQUISIÇÃO DE BENS E SERVIÇOS NÃO ENQUADRADOS COMO INSUMO). Trata-se de aquisições de sucatas, classificadas no NCM 7204.29.00, as quais foram, conforme descrição da Natureza da Operação COMPRA PARA INDUSTRIALIZAÇÃO OU PRODUÇÃO RURAL e Natureza da Base de Cálculo do Crédito AQUISIÇÃO DE BENS UTILIZADOS COMO INSUMO, destinadas à industrialização, enquadrando-se, portanto, no conceito de insumo.

ciência da autuação, acerca da inconstitucionalidade dos art. 47 e 48 da Lei 11.196, de 2005, nos casos em que a operação origem do crédito foi tributada, em observância ao art. 3º, § 2º, II, das Leis 10.833, de 2003, e 10.637 de 2002, por consequência restou insubsistente a fundamentação da glosa ora discutida dos fretes nas aquisições desses produtos.

Além do mais, ainda que se considerasse que os recicláveis não tivessem a incidência das contribuições, o entendimento deste relator é que os fretes no transporte desse tipo de mercadoria enseja o desconto de créditos, pelos motivos que passo a expor.

O acórdão recorrido manteve a glosa do crédito básico apurado pela recorrente mediante o mesmo entendimento de que o frete na aquisição de insumo sujeito à suspensão ou com impedimento legal ao creditamento comporia o custo do produto transportado e por isso não daria direito a crédito.

Segundo exposto, as referidas despesas integram o custo de aquisição do bem sujeito à alíquota zero, conforme art. 289, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, de 1999. Portanto, estando a mercadoria sujeita à suspensão ou impedimento legal ao creditamento o frete a ela vinculado não gera direito a crédito, em observância ao art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003:

O acórdão recorrido manteve a glosa do crédito básico apurado pela recorrente mediante o mesmo entendimento de que o frete na aquisição de insumo sujeito à alíquota zero comporia o custo do produto transportado e por isso não daria direito a crédito.

Segundo exposto, as referidas despesas integram o custo de aquisição do bem sujeito à alíquota zero, conforme art. 289, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda – RIR, de 1999. Portanto, estando a mercadoria sujeita à alíquota zero ou crédito presumido o frete a ela vinculado não gera direito a crédito ou geraria crédito parcial equivalente ao crédito presumido em observância ao art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 10.833/2003:

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

(...)

§ 2º Não dará direito a crédito o valor:

(...)

II da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição. (Incluído pela Lei no 10.865, de 2004).

Observa-se, no entanto, que o dispositivo transcrito impede o creditamento em relação a bens não sujeitos ao pagamento da contribuição e serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. Não trata o dispositivo de vedação de creditamento de serviços sujeitos à

tributação incorridos com bens não sujeitos a tributação (que é o caso do presente processo), sendo autônomo o direito ao creditamento dessa despesa com relação ao produto adquirido.

Tem-se, assim, por insubsistente a subsunção efetuada pela Auditoria Fiscal no sentido de que o fato do produto transportado não ser onerado pelas contribuições ou sujeito ao crédito presumido, o frete, por compor o custo do produto adquirido, seguiria o mesmo regime dele, não permitindo totalmente ou parcialmente, dessa forma, créditos dos serviços a ele associados.

Dessa forma, tratando-se o serviço de transporte de um insumo essencial ao processo produtivo, conclui-se que, ainda que o insumo adquirido não tenha sido onerado pelas contribuições ou sujeito ao crédito presumido, as despesas com frete oneradas pelas contribuições devem ser apropriadas no regime da não cumulatividade totalmente, na condição de serviços utilizados também como insumos essenciais ao processo produtivo.

Nesse sentido, já foi decidido por esta 3ª Seção em casos semelhantes, conforme as ementas parciais de alguns acórdãos, abaixo reproduzidos:

FRETES DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO CRÉDITO.

Os fretes pagos na aquisição de insumos integram o custo dos referidos insumos e são apropriáveis no regime da não cumulatividade do PIS e da COFINS, ainda que o insumo adquirido não tenha sido onerado pelas contribuições.

(Acórdão nº 3302005.813– 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, 24 de setembro de 2018, de relatoria do Conselheiro Raphael Madeira Abad)

CRÉDITO DE FRETES. AQUISIÇÃO PRODUTOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO.

Os custos com fretes sobre a aquisição de produtos tributados à alíquota zero, geram direito a crédito das contribuições para o PIS e a COFINS não cumulativos.

(Acórdão nº 3302004.890 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, 25 de outubro de 2017, de relatoria do Conselheiro José Renato Pereira de Deus)

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO OU SUSPENSÃO. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES.

Os fretes de aquisição de insumos que tenham sido registrados de forma autônoma em relação ao bem adquirido, e submetidos a tributação (portanto, fretes que não tenham sido tributados à alíquota zero, suspensão, isenção ou submetidos a outra forma de não-oneração pelas contribuições) podem gerar créditos básicos da não cumulatividade, na mesma proporção do patamar tributado. No caso de crédito presumido, sendo o frete de aquisição registrado em conjunto com os insumos adquiridos, receberá o mesmo tratamento destes. No entanto, havendo registro autônomo e diferenciado, e tendo a operação de frete sido submetida à tributação, caberá o crédito presumido em relação ao bem adquirido, e o crédito básico em relação ao frete de aquisição, que também constitui insumo, e, portanto, permite a tomada de crédito (salvo nas hipóteses

de vedação legal, como a referida no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei 10.833/2003).

(Acórdão nº 9303-014.885, sessão de 14 de março de 2024, relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan, Câmara Superior de Recursos Fiscais)

Cabe registrar que bem recentemente foi aprovada súmula Carf sobre a matéria, na mesma direção aqui explicitada:

Súmula nº 188 - É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições.

(publicada a Ata de aprovação no DOU de 27/06/2024).

Assim, deve ser cancelada a glosa dos fretes na aquisição de sucatas.

TRANSFERÊNCIAS DE PRODUTOS ACABADOS, BENS DO IMOBILIZADO E MATERIAIS DE CONSUMO

A Recorrente explica que, devido às características do seu ramo de atividade, a empresa necessita transferir seus produtos acabados, imobilizados e materiais de uso e consumo para outros estabelecimentos da companhia.

As referidas despesas tratam, assim, de fretes incorridos nas transferências de produtos acabados, imobilizados e materiais de uso e consumo entre os seus estabelecimentos, que a recorrente afirma ter direito a creditamento das contribuições ao PIS e à COFINS, do valor despendido com o frete, sendo possível quando este for utilizado como insumo do seu processo produtivo, com fundamento no artigo 3.º, inciso II da Lei n.º 10.833/03.

Sem razão a recorrente.

Pode-se assim resumir a possibilidade de geração de créditos na sistemática da não cumulatividade para as empresas quanto aos fretes:

- i) na compra de mercadorias para revenda, posto que integrantes do custo de aquisição (artigo 289 do Regulamento do Imposto de Renda Decreto nº 3.000/99) e, assim, ao amparo do inciso I do artigo. 3º da Lei nº 10.833/03;
- ii) nas vendas de mercadorias, no caso do ônus ser assumido pelo vendedor, nos termos do inciso. IX do artigo. 3º da Lei nº 10.833/03; e
- iii) o frete pago quando o serviço de transporte seja utilizado como insumo na prestação de serviço ou na produção de um bem destinado à venda, com base no inc. II do art. 3º da Lei nº 10.833/03.

Desta feita, entendo que o transporte de produtos acabados, imobilizados e materiais de consumo da fábrica para outros estabelecimentos não se enquadra em nenhum dos permissivos legais de crédito citados, pois não possui qualquer identidade com aquele frete que compõe o custo de aquisição dos bens destinados a revenda, não se confunde também com o frete sobre vendas, naquele que o vendedor assume o ônus o frete, tampouco pode ser considerado insumo na prestação de serviço ou na produção de um bem, já que as operações de fretes ocorrem no período pós produção ou fora da produção.

Nesse mesmo sentido, foi o voto proferido pelo Conselheiro José Fernandes, no acórdão nº 3302003.212, de 16.05.2016, conforme trecho da decisão, a seguir parcialmente transcrita:

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

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

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

Com o fim do ciclo de produção ou industrialização, há permissão de apropriação de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o valor do frete no

transporte dos produtos acabados na operação de venda, desde que o ônus seja suportado pelo vendedor, conforme expressamente previsto no art. 3º, IX, e § 1º, II, da Lei 10.833/2003, que seguem reproduzidos:

(...)

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

- a) de bens para revenda, cujo valor de aquisição propicia direito a créditos, caso em que o valor do frete integra base de cálculo dos créditos sob forma de custo de aquisição dos bens transportados (art. 3º, I, da Lei 10.637/2002, c/c art. 289 do RIR/1999);
- b) de bens utilizados como insumos na prestação de serviços e produção ou fabricação de bens destinados à venda, cujo valor de aquisição propicia direito a créditos, caso em que o valor do frete integra base de cálculo dos créditos como custo de aquisição dos insumos transportados (art. 3º, II, da Lei 10.637/2002, c/c art. 290 do RIR/1999);
- c) de produtos em produção ou fabricação entre unidades fabris do próprio contribuinte ou não, caso em que o valor do frete integra a base de cálculo do crédito da contribuição como serviço de transporte utilizado como insumo na produção ou fabricação de bens destinados à venda (art. 3º, II, da Lei 10.637/2002); e
- d) de bens ou produtos acabados, com ônus suportado do vendedor, caso em que o valor do frete integra a base de cálculo do crédito da contribuição como despesa de venda (art. 3º, IX, da Lei 10.637/2002).

Enfim, cabe esclarecer que, por falta de previsão legal, o valor do frete no transporte dos produtos acabados entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica (entre matriz e filiais, ou entre filiais, por exemplo), não geram direito a apropriação de crédito das referidas contribuições, porque tais operações de transferências (i) não se enquadram como serviço de transporte utilizado como insumo de produção ou fabricação de bens destinados à venda, uma vez que foram realizadas após o término do ciclo de produção ou fabricação do bem transportado, e (ii) nem como operação de venda, mas mera operação de movimentação dos produtos acabados entre estabelecimentos, com intuito de facilitar a futura comercialização e a logística de entrega dos bens aos futuros compradores. O mesmo entendimento, também se aplica às transferência dos produtos acabados para depósitos fechados ou armazéns gerais.

(negritos nossos)

Ademais, o Parecer Normativo COSIT/RFB/ nº 5, de 17/12/2018, ao delimitar os contornos do REsp 1.221.170/PR, sobre essa questão definiu esse mesmo entendimento em seu item 5 (gastos posteriores à finalização do processo de produção), o seguinte:

55. Conforme salientado acima, em consonância com a literalidade do inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003, e nos termos decididos pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em regra somente podem ser considerados insumos para fins de apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica no processo de produção de bens e de prestação de serviços, excluindo-se do conceito os dispêndios realizados após a finalização do aludido processo, salvo exceções justificadas.

56. **Destarte, exemplificativamente não podem ser considerados insumos gastos com transporte (frete) de produtos acabados (mercadorias) de produção própria entre estabelecimentos da pessoa jurídica, para centros de distribuição** ou para entrega direta ao adquirente, como: a) combustíveis utilizados em frota própria de veículos; b) embalagens para transporte de mercadorias acabadas; c) contratação de transportadoras.

...

59. Assim, conclui-se que, em regra, **somente são considerados insumos bens e serviços utilizados pela pessoa jurídica durante o processo de produção de bens ou de prestação de serviços, excluindo-se de tal conceito os itens utilizados após a finalização do produto para venda** ou a prestação do serviço. Todavia, no caso de bens e serviços que a legislação específica exige que a pessoa jurídica utilize em suas atividades, a permissão de creditamento pela aquisição de insumos estende-se aos itens exigidos para que o bem produzido ou o serviço prestado possa ser disponibilizado para venda, ainda que já esteja finalizada a produção ou prestação.

Nesse mesmo sentido, tem-se decisões das turmas do CARF, conforme exemplificado nas ementas abaixo:

PIS-PASEP/COFINS. CREDITAMENTO. FRETE. TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS. IMPOSSIBILIDADE.

Os gastos com fretes na transferência de produtos acabados da filial para a matriz e para armazenamento não geram direito a crédito das contribuições para o PIS-PASEP/COFINS na sistemática de apuração não-cumulativa, por não se configurarem como insumo da produção, visto que são realizados após o término do processo produtivo.

(Acórdão nº9303-012.317, 3ª Turma da CSRF, sessão de 17 de novembro de 2021, relatoria do Conselheiro Rodrigo Pôssas)

CRÉDITO. FRETES NA TRANSFERÊNCIA DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA. DESPESAS PORTUÁRIAS.

Conforme decidiu o STJ no julgamento do Resp nº 1.221.170/PR, na sistemática dos recursos repetitivos, não há previsão legal para a apropriação de créditos de PIS, no regime da não-cumulatividade, sobre as despesas desvinculadas do

processo produtivo, como por exemplo, as despesas decorrentes do embarque e movimentação de mercadorias no porto onde se processa a exportação, bem como as despesas de transporte de produtos acabados. Contudo, demonstrado que o bem ou serviço adquirido foi utilizado no processo produtivo e se comprovou a sua essencialidade e relevância faz se necessário o reconhecimento do direito ao crédito.

(Acórdão nº9303-010.724 – CSRF / 3ª Turma, sessão de 17 de setembro de 2020, relatoria do Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal)

TRANSPORTE DE PRODUTOS ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO CONTRIBUINTE E REMESSA PARA TERMINAL DE CARGA PARA EXPORTAÇÃO. GASTOS COM FRETE. DIREITO DE APROPRIAÇÃO DE CRÉDITO. IMPOSSIBILIDADE.

No âmbito do regime não cumulativo, por falta de previsão legal, não é admitido o direito de apropriação de créditos da Contribuição para a COFINS sobre os gastos com frete relativos à operação de transporte entre estabelecimentos do contribuinte ou nas remessas para terminal de carga para exportação.

(Acórdão nº3402-009.827– 3ª Seção de Julgamento/4ª Câmara/2ª Turma, sessão de 16 de dezembro de 2021, relatoria do Conselheiro Pedro Sousa Bispo)

Por fim, cabe observar que o transporte de imobilizado e materiais de uso e consumo se dão fora do processo produtivo, também não ensejando o creditamento das contribuições.

Assim, com base nessa motivação, devem ser mantidas as glosas dos fretes nas transferências de produtos acabados, imobilizados e materiais de uso e consumo entre a fábrica e outros estabelecimentos da companhia.

No que concerne ao frete no transporte de materiais de embalagens entre estabelecimentos (vasilhames e sacarias), é possível o seu creditamento, visto que o frete pago na movimentação de matérias-primas e materiais de embalagens entre estabelecimentos pode ser considerado como insumo durante o processo de produção do bem destinado à venda, com base no inc. II do art. 3º das Lei nº10.833/03 e Lei nº10.637/2002, pouco importando se o bem transportado estava sujeito a alíquota zero, suspensão ou crédito presumido para as contribuições, valendo aqui a mesma fundamentação apresentada nos tópicos anteriores.

Nessa esteira, devem ser revertidas as glosas sobre os seguintes itens por serem embalagens que têm relação com o processo produtivo:

- i) Remessa ou retorno de vasilhame ou sacarias (estocadores ou spiders de acordo com a descrição do CFOP da EFD ICMS IPI ou da NF-e.
- ii) Remessa ou devolução de vasilhames ou sacarias (estocadores, spiders e similares): de acordo com a descrição do CFOP da NF-e. Operações envolvendo terceiros; e

- iii) Transferência de estocadores (vasilhames e sacarias).

Por derradeiro, as demais glosas sobre as operações abaixo especificadas devem ser mantidas por não possuírem amparo legal para creditamento:

- i) Remessa de mercadoria ou bem para demonstração: de acordo com a descrição do CFOP da EFD ICMS IPI e da NF-e;
- ii) Transferência de amostra grátis: De acordo com a descrição do CFOP da EFD ICMS IPI;
- iii) Devolução de vendas: de acordo com a descrição do CFOP da EFD ICMS IPI e da NF-e;
- iv) Saída de mercadorias para terceiros (operação de remessa): Descrição da Natureza da Operação (NF-e);
- v) Aquisição de bem que não se enquadra como insumo: descrição do item da NF-e; e
- vi) Transferência de bem que não se enquadra como insumo: descrição do item da NFe.

SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERNACIONAL DE CARGAS

O serviço de transporte Internacional de carga foi abordado pela Fiscalização no item 2.4.2.1 (e-fls. 8874) e a glosa de créditos deles decorrentes foi justificada em função da isenção prevista art. 14, V, c/c § 1º, da MP 2.158-35, de 24/08/2001, da impossibilidade de apuração de crédito das aquisições não sujeitas a pagamento das contribuições (art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nº 10637, de 2002, e nº 10.833, de 2003).

A fim de evitar repetições, valem aqui as mesmas considerações do tópico “FRETE DA AQUISIÇÃO DE SUCATA” como fundamentação para a reversão dessa glosa.

SERVIÇOS LIGADOS AO TRANSPORTE MARÍTIMO DE CARGAS

Em verdade, nesses serviços de transporte marítimo ou internacional estão abrangidas apenas as atividades portuárias de embarque, carregamento, descarregamento, movimentação de cargas e afins.

A recorrente informa que as despesas glosadas tratam de serviços de logística aduaneira ou portuária relacionados com a nacionalização de produtos importados utilizados no processo produtivo, bem como com logística de movimentação interna de cargas no porto, necessários para que a empresa viabilize a movimentação dessas cargas, sendo plenamente legítimo o creditamento dos valores referentes à tais despesas na forma do art. 3º, § 3º, inciso II da Lei nº 10.833/03.

Como se percebe, a tese principal da recorrente é pela essencialidade dos serviços utilizados, o que permitiria o desconto de créditos com fundamento no art. 3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.

Sem razão a recorrente.

Quanto a este item, o presente voto acompanha o raciocínio do I. Conselheiro Sílvio Rennan, alinhando-se ao que ficou decidido no acórdão 3402-007.708, de 23 de setembro de 2020, em julgamento de caso semelhante:

As Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, trataram de regulamentar a Contribuição para o PIS e a Cofins não cumulativas, incidentes nas operações realizadas no mercado interno, enquanto que a Lei nº 10.865, de 2004, instituiu o PIS e a Cofins incidentes sobre a importação de bens e serviços, inclusive a possibilidade de desconto de créditos decorrentes da importação.

A referência à legislação das contribuições incidentes no Mercado Interno e na Importação se mostram importantes no presente caso, dada a característica peculiar do serviço em discussão: serviço de despachante aduaneiro na importação de insumos.

Se por um lado, poder-se-ia alegar vinculação das despesas ao valor dos bens importados e apurar débitos e créditos de PIS/Cofins – Importação, por outro lado, o serviço, prestado por Pessoa Jurídica nacional, seria perfeitamente enquadrado como aquisição de serviço no mercado interno.

A Receita Federal do Brasil, apreciou o tema na Solução de Divergência Cosit nº 7/2012 e, posteriormente, por meio da Solução de Consulta Cosit nº 241/2017. Nas duas oportunidades a RFB concluiu pela impossibilidade de desconto de créditos tanto com fundamento nas Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, como na Lei nº 10.865/2004, como abaixo se transcreve:

Solução de Consulta Cosit nº 241/2017:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

NÃO CUMULATIVIDADE. DIREITO DE CREDITAMENTO. SERVIÇOS ADUANEIROS. FRETE INTERNO NA IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS. ARMAZENAGEM DE MERCADORIA IMPORTADA.

No regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep:

a) Não é admitido o desconto de créditos em relação aos dispêndios com:

a.1) serviços aduaneiros;

[...]

DOS GASTOS COM SERVIÇOS ADUANEIROS

15. Em relação à despesa com serviços aduaneiros, verifica-se que não estão incluídas no rol de hipóteses de creditamento constantes do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003. Em que pese os serviços aduaneiros referirem-se à aquisição de mercadorias importadas, também não

encontramos no art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, que enumera os créditos decorrentes da importação, hipótese passível de abarcar os referidos serviços.

Solução de Divergência Cosit nº 7/2012:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP REGIME DE APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. IMPORTAÇÃO. GASTOS COM DESEMBARAÇO ADUANEIRO.

A pessoa jurídica sujeita ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep não pode descontar créditos calculados em relação aos gastos com desembaraço aduaneiro, relativos a serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, decorrentes de importação de mercadorias, por falta de amparo legal.

[...]

19. Portanto, considerando-se que os dispêndios com desembaraço aduaneiro devem ser tratadas como parte do custo de aquisição das mercadorias importadas, a possibilidade de creditamento em relação ao referido custo deve ser aferida exclusivamente com base na Lei nº 10.865, de 2004, que dispõe sobre as contribuições incidentes na importação.

20. Por outro lado, mostra-se absolutamente indevido, em relação aos gastos com desembaraço aduaneiro, qualquer creditamento com base nas Leis nº 10.637, de 2002, e nº 10.833, de 2003, que cuidam, respectivamente, de outras contribuições, quais sejam a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre a receita bruta auferida pelas pessoas jurídicas no mercado interno.

21. Embora dispensável, **observa-se que um mesmo dispêndio não poderá gerar crédito duplamente: na forma do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004, e do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003. Ou seja, não é possível a apuração de crédito sob a égide das duas espécies de contribuições em relação a um mesmo fato econômico, visto que ou se está numa “operação de importação” ou numa “operação doméstica”.**

[...]

24. O direito ao crédito previsto na Lei retrocitada refere-se às contribuições efetivamente pagas na importação e corresponde ao valor resultante da aplicação das alíquotas da Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins incidentes no mercado interno no regime de apuração não cumulativa (1,65% e 7,6%, respectivamente) sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições incidentes na importação, acrescido do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando integrante do custo de aquisição. É o que se infere da leitura do §1º e do §3º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 2004:

“§1º O direito ao crédito de que trata este artigo e o art. 17 desta Lei aplica-se em relação às **contribuições efetivamente pagas na importação de bens e serviços** a partir da produção de efeitos desta Lei.

(...)

§3º O crédito de que trata o caput deste artigo será apurado mediante a aplicação das alíquotas previstas no caput do art. 2º das Leis nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, **sobre o valor que serviu de base de cálculo das contribuições**, na forma do art. 7º desta Lei, **acrescido do valor do IPI vinculado à Importação**, quando integrante do custo de aquisição”

[...]

26. Nessa senda, o inciso I do art. 7º da Lei nº 10.865, de 2004, dispõe sobre a base de cálculo das contribuições em voga no caso de entrada de bens provenientes do exterior:

Art. 7º A base de cálculo será:

I – **o valor aduaneiro**, assim entendido, para os efeitos desta Lei, o valor que serviria de base para o cálculo do imposto de importação, acrescido do valor do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS incidente no desembaraço aduaneiro e do valor das próprias contribuições, na hipótese do inciso I do caput do art. 3º deste Lei”

[...]

32. Assim, nos termos da legislação em estudo, os gastos com desembaraço aduaneiro não estão incluídos na base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep – Importação e da Cofins – Importação por ocasião da importação de mercadorias. Consequentemente, não há contribuição efetivamente paga sobre esses gastos, não sendo, portanto, passível apuração de crédito sobre os referidos dispêndios.

Dos dispositivos acima expostos, percebe-se o posicionamento da Receita Federal de não admitir o desconto de créditos relativos aos gastos com despachante aduaneiro, sejam os vinculados à Lei nº 10.637/2002 e 10.833/2003 ou Lei nº 10.865/2004.

É nesse contexto que se passa a apreciar os argumentos levantados em Recurso Voluntário.

A recorrente, destaca como sua tese principal a essencialidade dos serviços utilizados, sendo permitido o desconto de créditos **com fundamento no art. 3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003.**

Como se percebe, o recurso busca o reconhecimento de créditos não cumulativos decorrentes da aquisição de serviço no mercado interno.

Apesar de entender que, *a priori*, o desconto de créditos relativos a despesas com despachantes aduaneiros deveria ser analisada de acordo com o previsto na Lei nº 10.865, de 2004, visto que tais dispêndios são incluídos no custo de aquisição dos bens importados, este Conselheiro não se furta à análise dos créditos à luz das Leis nº

10.637/2002 e 10.833/2002, como requer o contribuinte, dada a possibilidade de análise autônoma do serviço adquirido no mercado interno.

Entretanto, ainda assim os gastos realizados pela recorrente não se enquadram no conceito de insumos, mesmo após sua ampliação prevista pelo STJ e Parecer Normativo Cosit nº 5/2018.

O contribuinte tem por objeto social a indústria, comércio, a importação e exportação de produtos eletrônicos, entre outras, o que permite concluir que as despesas realizadas com despachantes aduaneiros não fazem parte do **processo produtivo**, nem de forma indireta, não podendo ser classificadas como insumos.

Mais ainda, assim como ressaltado no Acórdão nº 3001-000.728, a utilização dos serviços de despachante aduaneiro sequer é imposta ao contribuinte, podendo este realizar pessoalmente o desembaraço das mercadorias importadas.

Dessa forma, **não haveria como tais despesas serem classificadas como essenciais ou relevantes**, visto que **não constituem elemento estrutural ou inseparável do processo produtivo; sua falta não priva o produto da qualidade, quantidade e/ou suficiência; e nem integra o processo produtivo pela singularidade da cadeia produtiva ou por imposição legal.**

Assim tem entendido o CARF, como nos Acórdãos abaixo expostos:

Acórdão nº 3001-000.728

Sessão de 24 de janeiro de 2019

Redator Designado Ad Hoc: Marcos Roberto da Silva

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/10/2004 a 31/10/2004

PIS/PASEP EXPORTAÇÃO. INCIDÊNCIA NÃO CUMULATIVA. CONCEITO DE INSUMO. CRITÉRIO DA ESSENCIALIDADE E RELEVÂNCIA. DIREITO A CRÉDITO. DESPESAS INCORRIDAS COM SERVIÇOS DE DESPACHANTE ADUANEIRO. IMPOSSIBILIDADE.

Despesas incorridas com serviços de despachante aduaneiro por não serem utilizados no processo produtivo do Contribuinte e nem serem essenciais ou obrigatórios à atividade de comércio exterior, não geram créditos de PIS/Pasep Exportação no regime não cumulativo, por absoluta falta de previsão legal.

[...]

Destarte, o conteúdo contido no inciso II, do art. 3º, da Lei nº 10.833, de 2003, pode ser interpretado de modo ampliativo, desde que o bem ou serviço seja essencial a atividade empresária.

In caso, gastos com despachante aduaneiro não são essenciais atividade empresária do presente Contribuinte. Isto porque a legislação não impõem-lhe a obrigatoriedade de contratar referido profissional para que possa empreender-se nas atividades inerentes as de comércio exterior.

Pelo contrário, a regra geral determina que ou o próprio desembaraça sua mercadoria, ou então isso deve necessariamente ser feito por despachante.

Assim, no caso de pessoa jurídica esta pode ser representada por funcionário com carteira assinada, por dirigente ou por sócio, sempre com procuração do responsável legal pela empresa.”

“Acórdão nº 3201-002.592

Sessão de 28 de março de 2017

Relator: José Luiz Feistauer de Oliveira

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Ano-calendário: 2009, 2010

[...]

CRÉDITO. SERVIÇOS DIVERSOS RELACIONADOS A IMPORTAÇÃO

Não se tratando de insumos utilizados na produção, nem de valores que compoñham a base de cálculo das aquisições do exterior que, prevista em lei, gera crédito, não se reconhece o direito em relação a serviços de importação, como despachantes aduaneiros, taxas e despesas conexas, os quais revestem-se da natureza de despesas administrativas inerentes às operações de importação de mercadorias. O mesmo se aplica às despesas com frete e armazenagem que não compuseram a base de cálculo (valor aduaneiro) das contribuições PIS e Cofins incidentes na importação.

Dessa forma, com base nas considerações do voto transcrito, as glosas das despesas relativas à logística aduaneira devem ser mantidas pois não se tratam de serviços utilizados como insumos, com base no art. 3º, II, das Leis nº 10.637, de 2002 e 10.833, de 2003, tampouco se enquadram em qualquer das hipóteses de creditamento presentes no art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, que enumera os créditos decorrentes da importação, vez que a referida despesa não integra a base de cálculo das contribuições PIS e COFINS incidentes na importação. Falta, portanto, previsão legal para a geração de créditos de PIS/Pasep e Cofins no regime não cumulativo para esse tipo de despesa.

DESPESAS DE LOCAÇÃO DE VEÍCULOS

Neste tópico a recorrente irressigna-se contra a glosa de créditos calculados sobre locações de veículos.

Afirma a recorrente que tanto a Lei nº 10.637/02 – para o PIS –, como a Lei nº 10.833/03 – para a Cofins –, em seus arts. 3º, inciso IV, estabelecem que a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoas jurídicas, utilizados nas atividades da empresa.

Destaca que, nessa modalidade de creditamento, sequer existe obrigatoriedade de o bem alugado se vincular diretamente à “produção ou fabricação de bens” ou à “prestação de

serviços”. A previsão de crédito é notadamente ampla e genérica, dependendo apenas da vinculação do bem às “atividades da empresa”.

Seria justamente por esse motivo que se revela absolutamente imprópria a glosa de créditos confirmada no v. acórdão recorrido (itens 2.1.2 e 2.2.1 do TVF), a qual estaria amparada na suposta falta de demonstração de que os bens locados seriam empregados no processo produtivo da Recorrente ou na compreensão de que o disposto nos arts. 3º, inciso IV, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 não seria extensível à locação de veículos.

Sem razão a recorrente.

Como se constata, a Recorrente calculou crédito sobre diversos veículos utilizados na sua atividade sob o argumento de que estes podem ser considerados máquinas e dar direito a crédito das contribuições com base no inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002.

Inicialmente, cabe frisar que veículos não se subsomem ao conceito de “máquinas e equipamentos”. A legislação das contribuições deixa claro que os veículos se diferenciam de máquinas e equipamentos, uma vez que cita especificamente cada um quando lhe faz referência, não deixando dúvida que se tratam de espécies diferentes. Eis alguns exemplos:

Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002:

“Art. 1º As pessoas jurídicas fabricantes e as importadoras **de máquinas e veículos** classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto no 4.070, de 28 de dezembro de 2001, relativamente à receita bruta decorrente da venda desses produtos, ficam sujeitas ao pagamento da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, às alíquotas de 2% (dois por cento) e 9,6% (nove inteiros e seis décimos por cento), respectivamente. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

Art. 3º As pessoas jurídicas fabricantes e os importadores, relativamente às vendas dos produtos relacionados nos Anexos I e II desta Lei, ficam sujeitos à incidência da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS às alíquotas de: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I - 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento) e 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento), respectivamente, nas vendas para fabricante: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

a) **de veículos e máquinas** relacionados no art. 1º desta Lei; ou (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) de autopeças constantes dos Anexos I e II desta Lei, quando destinadas à fabricação de produtos neles relacionados; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)”

(negrito nosso)

Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

“Art. 2º Para determinação do valor da contribuição para o PIS/Pasep aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento). (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

§ 1º Excetua-se do disposto no caput a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

(...)

III - no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda **de máquinas e veículos** classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)”

(negrito nosso)

Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

“Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento). (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

§ 1º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida pelos produtores ou importadores, que devem aplicar as alíquotas previstas: (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 497, de 2010)

(...)

III – no art. 1º da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002, e alterações posteriores, no caso de venda **de máquinas e veículos** classificados nos códigos 84.29, 8432.40.00, 84.32.80.00, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06, da TIPI; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.196, de 2005)” (negrito nosso)

Entendo, assim, que veículo automotor não é máquina, tampouco é equipamento.

Confirma esse entendimento a classificação deles no sistema harmonizado, pois, enquanto as máquinas são classificadas nos capítulos 84 e 85, que estão inseridos na Seção XVI (MÁQUINAS E APARELHOS, MATERIAL ELÉTRICO, E SUAS PARTES; APARELHOS DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE SOM, APARELHOS DE GRAVAÇÃO OU DE REPRODUÇÃO DE IMAGENS E DE SOM EM TELEVISÃO, E SUAS PARTES E ACESSÓRIOS), os veículos automotores, por sua vez, são classificados no capítulo 87, que está inserido na Seção XVII (MATERIAL DE TRANSPORTE).

Vale citar que a RFB expressou esse mesmo entendimento, por meio do Ato Declaratório Interpretativo nº 4, de 2015, no qual afirma que veículo automotor não se confunde com máquina ou equipamento:

Art. 1º A opção de apurar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins à taxa de 1/48 (um quarenta e oito avos) sobre o valor de aquisição, nos termos do § 14 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, c/c art. 15, II, da Lei nº 10.833, de 2003, refere-se tão somente às máquinas e aos equipamentos incorporados ao ativo imobilizado e utilizados para locação a terceiros, para produção de bens destinados à venda ou para prestação de serviços, não alcançando os veículos automotores, por falta de previsão legal.

Quisesse o legislador ter alcançado os veículos automotores no inciso IV do art. 3º das Leis nos 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, teria feito isso de forma expressa ou, ao menos, teria empregado a técnica utilizada no inciso VI do mesmo artigo, que acrescenta “e outros bens” após a expressão “máquinas e equipamentos”. VI - máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado, adquiridos ou fabricados para locação a terceiros, ou para utilização na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços; (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

Como se sabe, as hipóteses de créditos de PIS e COFINS sobre pagamentos de aluguéis são aquelas relacionadas com prédios, máquinas e equipamentos, não existindo previsão legal para o creditamento relacionado com o aluguel de veículos. O dispositivo legal que dispõe sobre créditos de aluguéis é o inciso IV do mesmo art. 3º, *in verbis*:

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

[...]

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

(negrito nosso)

Nesse passo, constata-se que não há direito a crédito da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep sobre os valores pagos a pessoa jurídica a título de aluguel de veículos, pois tais aluguéis não são abrangidos pela hipótese de creditamento do inciso IV do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002.

Também não há de se considerar os gastos com aluguéis desses veículos como insumo na produção, pelo critério da essencialidade e com base no inciso. II do artigo. 3º da Lei nº 10.833/03, uma vez que a recorrente não demonstrou a utilização detalhada de cada um desses veículos glosados na atividade produtiva da empresa.

Por fim, quanto ao gasto com aluguéis de veículos de passeios locados, resta evidente que se trata de mera despesa administrativa, não tendo qualquer identidade com insumo do processo produtivo.

Devem ser mantidas as glosas, portanto.

DESPESAS COM TAXAS DE CONDOMÍNIO E FUNDO DE RESERVA EM LOCAÇÃO DE PRÉDIOS

A recorrente reivindica que sejam consideradas como despesas de aluguéis as verbas relacionadas com o fundo de reserva pago e despesas com condomínio.

De fato, os inciso IV do art. 3º das Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003, preveem a possibilidade das despesas incorridas com aluguel gerarem crédito na apuração não cumulativa das contribuições, entretanto, não é possível se ampliar o conceito de aluguel para abarcar as despesas com o condomínio e fundo de reserva. Primeiro porque não há relação de acessoriedade entre aluguel e condomínio/fundo de reserva, pois ausente o vínculo de casualidade entre eles. O condomínio, incluindo o fundo de reserva, é uma contraprestação às utilidades compartilhadas pelos proprietários ou usuários dos prédios, servindo-se para fazer frente aos gastos compartilhados, como, por exemplo, os salários de empregados, materiais de consumo, equipamentos, serviços prestados ao condomínio, etc. Já o aluguel é conceituado pelo Código Civil como um negócio jurídico onde uma das partes cede à outra o usufruto de um bem de sua propriedade em troca de um pagamento.

Percebe-se que as despesas de condomínio não têm uma relação direta com o aluguel, podendo-se até mesmo pagar condomínio sem pagar aluguel, como no caso dos proprietários de imóveis.

Dessa forma, incorreto está o entendimento da recorrente em querer ampliar, por analogia, o conceito de aluguel para incluir as despesas de condomínio e fundo de reserva, pois estes não se confundem e têm naturezas diversas. Enquanto os aluguéis possuem fundamento legal para crédito das contribuições sobre as despesas incorridas, para as despesas de condomínio e fundo de reserva o legislador não as previram como uma das hipóteses de creditamento para as empresas, previstas nas Leis nº 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003:

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

(...)

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

Dessa forma, mantém-se a glosa.

DISPOSITIVO

Diante do exposto, voto no sentido de conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de glosas de créditos sobre fretes nas importações de sucatas, e, na parte conhecida, dar provimento parcial para reverter as seguintes glosas: i) aquisições de indumentárias (uniformes e EPIs); ii) aquisições de sucatas; iii) fretes nas aquisições de sucatas; iv) serviços de fretes no transporte internacional de cargas; v) fretes na remessa ou retorno de vasilhame ou sacarias (estocadores ou spiders de acordo com a descrição do CFOP da EFD ICMS IPI ou da NF; vi) fretes na remessa ou devolução de vasilhames ou sacarias (estocadores, spiders e similares): de acordo com a descrição do CFOP da NF-e. Operações envolvendo terceiros; e vii) fretes na transferência de estocadores (vasilhames e sacarias).

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo
