



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17883.000301/2010-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº **3301-013.838 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de fevereiro de 2024
Recorrente SCHWEITZER-MAUDUIT DO BRASIL INDUSTRIA E COMERCIO DE PAPEL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/07/2006

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Deve ser afastada a alegação nulidade por falta de motivação na lavratura da autuação, tendo em vista que os elementos do auto de infração e seus anexos permitem constatar os fundamentos do procedimento fiscal.

DECADÊNCIA. DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.

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

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência.

ENDEREÇAMENTO DAS INTIMAÇÕES. SÚMULA Nº 110 DO CARF.

É prevista a intimação do sujeito passivo apenas no domicílio tributário, assim considerado o do endereço postal pelo contribuinte fornecido, para fins cadastrais, à Administração Tributária, bem como o endereço eletrônico a ele atribuído pela Administração Tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. Tema pacificado no âmbito do CARF, com a emissão da Súmula nº 110.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/07/2006

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática não cumulativa da contribuição ao PIS e da COFINS, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão-somente como aqueles bens e serviços diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros. Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, os dispêndios expressamente previstos na legislação de regência.

DIREITO CREDITÓRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

A comprovação do direito creditório recai sobre aquele a quem aproveita o reconhecimento do fato, que deve apresentar elementos probatórios aptos a comprovar as suas alegações. A insuficiência no direito creditório reconhecido acarretará na glosa pela ausência de provas documentais, contábil e fiscal que lastreiem a apuração, necessárias a este fim.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Jucileia de Souza Lima, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos, adota-se o relatório do Acórdão recorrido:

“Trata o presente processo de Autos de Infração à legislação da Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social (COFINS, fls. 531, numeração digital) e da Contribuição ao PIS (Programa de Integração Social, fls. 538), de incidência não cumulativa, formalizado para exigência do crédito tributário nos valores respectivamente de R\$ 501.103,47 e R\$ 108.792,19, totalizando R\$ 609.895,66, aí incluídos principal, multa no percentual de 75% e juros de mora, estes últimos calculados até 30/09/2010.

Registre-se que a menção feita às folhas na presente decisão corresponde à numeração do processo digitalizado.

A exigência decorre de falta/insuficiência de recolhimento das contribuições no mês de julho de 2006 resultante da glosa de créditos, infração descrita nos Autos de Infração de Cofins (fl. 533) nos termos seguintes:

Em ação fiscal realizada ao amparo do MPF-DILIGÊNCIA 07.1.05.00-2009-000461-4, iniciada em 24/08/2009, efetuamos GLOSA de créditos da COFINS, regime de apuração não cumulativa, que resultaram na redução dos créditos a aproveitar em períodos seguintes.

Analizados os "DACON"- "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS", apresentados a partir de janeiro de 2006, especificamente no que se refere ao CONTROLE DE UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS NO MÊS (FICHA 24), constatamos que houve COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO da COFINS, em valor superior ao saldo disponível, no mês de JULHO/2006, conforme demonstrado na planilha que constitui o "ANEXO I" do "TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL", DATADO DE 27/10/2010, parte integrante deste Auto de Infração.

(...)

Descrição em semelhantes termos, fazendo referência à Ficha 14 dos DACON, encontra-se no Auto de PIS, à fl. 540, com valor tributável e enquadramento legal a seguir reproduzidos:

(...)

No Termo de Constatação Fiscal de fl. 524, referenciado na descrição acima, inicia a Fiscalização detalhando os procedimentos realizados (tópico I, itens 1 a 12), entre os quais os Termos de Intimação e de Constatação emitidos que redundaram em intimação para retificação de DACON, sem que houvesse providências do contribuinte.

Na sequência, como tópico II, aborda a Fiscalização as irregularidades constatadas, como segue:

Analisados os esclarecimentos/justificativas apresentados pela SWMB, em confronto com a documentação colocada à nossa disposição, constatamos as seguintes irregularidades:

1). BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS A SEREM DESCONTADOS DA CONTRIBUICAO PARA O PIS e COFINS, REGIME NÃO CUMULATIVO, DETERMINADA EM DESACORDO COM A LEGISLACÃO PERTINENTE:

Apuração de créditos, tendo como base de cálculo despesas/dispêndios, classificados como INSUMOS, que não se enquadram no conceito legal, e para os quais inexistente previsão legal de aproveitamento na apuração do PIS/COFINS NÃO CUMULATIVOS. (Lei Nº 10.637/02 e Lei Nº 10.833/03).

Foi possível constatar que diversos dispêndios/aquisições, amparados nas notas fiscais listadas no demonstrativo, sob o título de "BENS UTILIZADOS COMO INSUMO", considerados na determinação da base de cálculo dos créditos, a serem descontados na contribuição não cumulativa do PIS/COFINS, NÃO se enquadram no conceito de "INSUMO utilizado na fabricação ou produção de bens destinados à venda".

Para esse fim, conforme foi ressaltado no nosso "TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL Nº 4", de 09/02/2010, define-se como INSUMO (Instrução Normativa SRF nº 404/04, art. 8º, parágrafo 4º., c/c o parágrafo 9º., inciso II):

(...)

Compondo a listagem de INSUMOS, fornecida pela SWMB, encontram-se dispêndios amparados em notas fiscais emitidas pelas empresas, mencionadas no "Demonstrativo das Glosas Efetuadas" - ANEXOS II A VIII, parte integrante do nosso "TERMO DE CONSTATAÇÃO FISCAL No. 003", datado de 04/08/2010, dentre as quais destacamos:

(...)

Para efeito do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637/02 e 10.833/03, o termo INSUMO não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente, aqueles bens e serviços adquiridos pela pessoa jurídica, intrínsecos a atividade, aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou do serviço prestado.

Na hipótese dos bens, inclusive partes e peças de reposição, estarem obrigados ao registro no ativo imobilizado, o crédito será apropriado de acordo com a depreciação ou amortização dos referidos bens, na forma da legislação específica.

O transporte do produto acabado entre estabelecimentos industriais, ou destes para os centros de distribuição e, ainda, de um centro de distribuição para outro, da mesma pessoa jurídica, NÃO gera direito a crédito a ser descontado da contribuição sujeita à incidência não-cumulativa.

(...)

Ressaltamos que as GLOSAS efetuadas, na forma descrita nos ANEXOS II a VII do "TCF No.003", cujo resumo reproduzimos acima, foram realizadas por AMOSTRAGEM, e, por este motivo, não implicam em confirmação expressa da totalidade dos créditos mantidos, resguardado o direito de a Fazenda Nacional rever, dentro do prazo decadencial, os procedimentos adotados pela empresa na sua determinação.

2). COMPENSAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS DE PIS E COFINS — NÃO CUMULATIVOS:

Em virtude das GLOSAS efetuadas, que resultaram na redução dos créditos a aproveitar em períodos seguintes, analisamos os "DACON" apresentados, a partir de janeiro/2006, especificamente no que se refere ao Controle de Utilização dos Créditos no Mês (Fichas 14 e 24), tendo constatado que houve COMPENSAÇÃO DE CRÉDITO de PIS e de COFINS, em valor superior ao saldo disponível, no mês de JULHO/2006, conforme demonstrado na planilha, que constitui o "ANEXO I" [fls. 529/530] do presente "TCF".

Tendo em vista as irregularidades constatadas, acima relatadas, foi solicitada a emissão do presente MPF-FISCALIZAÇÃO, com a finalidade de procedermos à exigência fiscal relativa compensação indevida de PIS e de COFINS, regime Não Cumulativo, período de apuração JULHO/2006.

Dada ciência dos Autos de Infração por via postal em 03/11/2010, conforme fl. 545, foi apresentada, em 03/12/2010, Impugnação de fls. 547/570, acompanhada de documentos de fls. 571/615, com as razões de defesa a seguir sintetizadas.

De início, a Interessada registra a tempestividade de sua impugnação e expõe os fatos.

Na sequência, a título de preliminar, questiona o procedimento fiscal, alegando ter sido baseado nos lançamentos contábeis constantes dos demonstrativos, sem que houvesse análise dos respectivos "contratos" e "notas fiscais".

Entende que o procedimento fiscal deveria pautar-se, inicialmente, nos "contratos" firmados entre a IMPUGNANTE e seus "fornecedores", posto que em cada um deles consta a descrição minuciosa do serviço contratado, a sua forma de execução, os materiais fornecidos, os equipamentos empregados etc., ou seja, exatamente todos os elementos necessários para que a D. Autoridade Fiscal pudesse determinar se o serviço prestado caracteriza ou não um custo operacional dentro da definição de insumo. Registra não se encontrar nos autos contrato e/ou nota fiscal emitida por qualquer um dos prestadores de serviços contratados pela Impugnante, há tão somente referência aos dados extraídos do "Demonstrativo das Glosas Efetuadas".

Discorda da verificação dos lançamentos, argumentando que apesar de serem considerados como insumo, não foram assim interpretados, ou seja, apesar de caracterizar uma aquisição de bens e serviços utilizados diretamente no processo fabril, não foram destacados como integrantes de créditos da "Contribuição para o PIS" e da "COFINS".

(...)

Assevera que os serviços acima estão diretamente vinculados à produção da IMPUGNANTE, devendo ser classificados como insumos e, portanto, gerar direito ao crédito. A negativa do crédito por parte da D. Autoridade Fiscal deveria necessariamente comprovar que aqueles serviços não seriam insumos, o que não ocorreu, pelo que considera ilegal o lançamento.

Invoca os arts. 142 e 149 do CTN e argumenta que o lançamento deve ser norteado pela busca da verdade real dos fatos (ou princípio da verdade material), não pela simples presunção, lastreada em lançamentos contábeis executados pela IMPUGNANTE. Cita excertos de doutrina e reprisa que deveria a Fiscalização verificar contratos e notas fiscais e não analisar superficialmente os lançamentos contábeis executados pela IMPUGNANTE.

Entende que o lançamento de ofício foi efetuado a partir de levantamento que não se presta ao fim a que se destina, ou seja, não toma possível a exigência de tributo nem a aplicação de penalidade, razão pela qual devem ser os presentes Autos de Infração e o Termo de Constatação Fiscal declarados nulos.

Em outro tópico defende a extinção parcial do crédito tributário pelo decurso do prazo de decadência contido no art. 150, § 4º do CTN.

Discorre acerca do lançamento por homologação e cita doutrina para defender que jamais poderia ter lançado de ofício valores relativos a fatos geradores da "Contribuição para o PIS" e da "COFINS" anteriores a novembro de 2005, já que a ora IMPUGNANTE somente foi notificada do lançamento do crédito tributário em 03 de novembro de 2010. Transcreve ementas de decisões do CARF que entende corroborar sua tese.

A título de Direito, aborda a utilização de créditos de PIS e COFINS decorrentes da aquisição de bens e serviços definidos como insumos, expondo que o posicionamento da Fiscalização é de que os bens e serviços adquiridos pela IMPUGNANTE não se enquadram no conceito de insumo, conforme definição do artigo 8º, parágrafo 4º c/c parágrafo 9º da Instrução Normativa SRF n.º 404/04. Em decorrência desta presunção, não haveria, portanto, direito a crédito a ser descontado e/ou compensado por parte da IMPUGNANTE.

Discorre acerca da não cumulatividade, invocando disposições constitucionais e das leis n.º 10.637, de 2002 e 10.833/, de 2003, para alegar que: Em flagrante afronta à hierarquia das leis, precipuamente à supremacia constitucional, o legislador infraconstitucional estabeleceu restrições do regime de não cumulatividade e a D. Autoridade Fiscal passou a interpretar arbitrariamente o rol de autorizações para desconto de créditos da "Contribuição para o PIS" e da "COFINS".

Apresenta Interpretação da definição de insumo citando disposições legais e doutrina para defender que:

- Em flagrante afronta à hierarquia legislativa, ultrajando o Princípio da Legalidade Tributária e inobservando as Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03, a Secretaria da Receita Federal, por meio das Instruções Normativas SRF n.ºs 247/02, 358/03 e 404/04, restringiu o rol de autorizações para descontar créditos da "Contribuição para o PIS" e da "COFINS". Este equívoco se deu pela errônea interpretação do conceito de insumo;
- Para garantir a eficácia do regime previsto na Constituição Federal, o rol de operações passíveis de creditamento deve ter interpretação extensiva;
- Essas normas infralegais (Instruções Normativas supracitadas), hierarquicamente inferiores as Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03, não podem criar qualquer impedimento ao enquadramento de bens e serviços no conceito de insumo. Sua função, na qualidade de ato normativo secundário, é servir à fiel execução da lei, devendo, portanto, regulamentar, porém, nunca inovar, conforme previsão constante do Anexo da Portaria SRF n.º 01/01:

E acrescenta:

- No caso da IMPUGNANTE, o funcionamento de sua estrutura operacional compreende uma série de atividades, parte destas descritas no Termo de Constatação Fiscal (Doc. n.º 04). Nas respostas aos Termos de Intimação e aos Termos de Constatação Fiscal, a IMPUGNANTE trouxe ao conhecimento da D. Autoridade Fiscal, demonstrativos com os bens e serviços que compõem o alicerce para o funcionamento de sua atividade, todos eles inseridos no conceito de insumo. Para tanto, a desconsideração de tais aquisições, julgadas imprescindíveis para a produção da IMPUGNANTE, é extirpar peças fundamentais do complexo sistema fabril.
- Contudo, a utilização da errônea definição de insumo pela Instrução Normativa SRF n.º 404/04 não abarca uma interpretação abrangente que legitime o contribuinte no aproveitamento dos créditos. Isso, conforme constatado na leitura do Termo de

Constatação (Doc. n.º 04), induz à restrição, por parte da IMPUGNANTE, da utilização de diversos bens e serviços equivocadamente enquadrados do conceito de insumo.

- Como exemplo da interpretação ampla que deve ser feita, o legislador dispôs nas Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03 que combustíveis e lubrificantes estão inseridos na definição de insumo. Ora, se a lei entende que tais produtos são vitais para o funcionamento de uma produção, não há dúvidas que, como exemplo, locação de veículos, serviços de manutenção, serviços de assistência técnica, entre outros, também hão de ser enquadrados como insumo.

- Toda aquisição de bens e serviços que se caracterize como custo de produção, sendo necessária à operacionalidade da empresa, poderá ser enquadrada como insumo. Em termos práticos, se determinado bem ou serviço é utilizado, ainda que de forma indireta, na atividade fabril, será ele inserido no conceito de insumo.

Conclui afirmando que as irregularidades apontadas no Termo de Constatação Fiscal (Doc. no 04), quais sejam, a base de cálculo dos créditos a serem descontados da "Contribuição para o PIS" e da "COFINS" não cumulativos foi determinada em desacordo com a legislação pertinente, a D. Autoridade Fiscal interpretou equivocadamente o conceito de insumo e, ainda, as compensações dos referidos créditos foram indevidas, não merecem prosperar.

Finaliza formulando pedido de que:

- seja declarada a nulidade dos Autos de Infração frente ao arbitramento realizado pela D. Autoridade Fiscal, o que não se afigurava possível frente ao princípio da busca pela verdade material;

- seja reconhecido que a decadência fulmina todos os créditos tributários relativos a períodos anteriores a Novembro de 2005, nos termos do artigo 150, parágrafo quarto, do Código Tributário Nacional;

- no mérito, seja provida a Impugnação para reconhecer que os créditos aproveitados pela IMPUGNANTE decorrem de insumos vinculados ao seu processo industrial, em linha, portanto, com as disposições das Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03.

Ainda, caso assim não se entenda, requer, alternativamente, que seja determinada a conversão do feito em diligência para que seja confirmado que os créditos aproveitados pela IMPUGNANTE se referem a insumos vinculados ao seu processo industrial e, portanto, passíveis de aproveitamento, com fulcro no artigo 16, inciso IV do Decreto n.º 70.235/72.

Instruindo a peça de impugnação foram apresentados: cópias de documentos pessoais e de representação (Doc 1, fls. 571/584); cópias dos Autos de Infração (Doc. 2 e 3, fls. 588/605) e cópia Termo de Constatação Fiscal e anexos (Doc 4, fls. 606/614)."

Em decisão unânime, a 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário constituído, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/07/2006

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

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

Havendo constituição de crédito tributário, ao Fisco compete a prova do direito da Fazenda Pública em face do sujeito passivo, 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.

Quando, na constituição de crédito tributário, a exigência decorre exclusivamente da glosa de crédito e da redução do saldo de créditos da não cumulatividade, cuja apuração a Fiscalização considerou indevida, compete ao sujeito passivo fazer a prova da legitimidade e dos valores dos referidos créditos.

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do PAF.

DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando, além de não preenchidos requisitos legais previstos para sua formulação, 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 do julgador.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/07/2006

PIS. COFINS. DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

Decorrido, entre a data do fato gerador autuado e a ciência dos autos de infração, prazo menor do que cinco anos, não há de se cogitar de decadência.

VERIFICAÇÃO DE PERÍODOS ANTERIORES. PRAZO DECADENCIAL. INAPLICABILIDADE.

Com o transcurso do prazo decadencial apenas o dever/poder de constituir o crédito tributário é obstado, tendo em conta que a decadência é uma das modalidades de extinção do crédito tributário.

Não se cogita de decadência para verificação de créditos de PIS e COFINS, apurados pelo contribuinte e por ele utilizado em períodos posteriores.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A apreciação de questionamentos relacionados a inconstitucionalidade e ilegalidade de disposições que integram a legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2016 a 31/07/2016

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS

Para efeito da apuração de créditos na sistemática não cumulativa da contribuição ao PIS e da Cofins, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão-somente como aqueles bens e serviços diretamente utilizados na produção de bens destinados à venda ou na prestação de serviços a terceiros.

Somente dão direito a crédito no regime de incidência não-cumulativa, os dispêndios expressamente previstos na legislação de regência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/07/2006

LEGISLAÇÃO CORRELATA. APLICAÇÃO.

Dada a correlação entre as normas que regem as contribuições, aplicam-se na íntegra as mesmas ementas e conclusões da Cofins à contribuição ao PIS.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificada, a recorrente reproduziu os argumentos contidos na impugnação, requerendo que se reforme da decisão da Delegacia de Julgamento, em recurso voluntário com a seguinte estrutura:

I – Da tempestividade

II – Síntese dos fatos

III – Preliminar

III.1 – Da metodologia utilizada pela fiscalização – análise por amostragem

III.2 – Da extinção de parte considerável do crédito tributário pela decadência do direito da Fazenda Nacional – inteligência do art. 150, § 4º, do CTN

IV – Do direito

IV.1 – O conceito de insumo na doutrina e na jurisprudência do STJ (Recurso Especial Repetitivo nº 1.221.170/PR), do CARF e da CSRF – bens e serviços essenciais à atividade da contribuinte

V – Da diligência fiscal

VI – Dos pedidos

Por fim, encerra seu recurso e pede o que se segue:

“Ante o exposto, a RECORRENTE pugna pelo provimento integral do presente Recurso Voluntário, bastante a ensejar o reconhecimento da nulidade dos Autos de Infração, seja para (i) reconhecer os vícios constantes da formação dos lançamentos tendo em vista a metodologia de verificação arbitrária aplicada pela fiscalização para proceder à glosa dos créditos apurados pela RECORRENTE; bem COMO (ii) para reconhecer a decadência de parte dos créditos apurados pela RECORRENTE, relativos aos 3º e 4º trimestres de 2005 — limitado à novembro de 2005, em razão da intimação da empresa em 03 de novembro de 2010 acerca da lavratura das autuações —, tendo a Fazenda Nacional procedido à indevida fiscalização e glosa dos créditos, em que pese a homologação tácita inerente aos mesmos, nos termos do artigo 150, §42, do CTN.

No mérito, e subsidiariamente às preliminares acima expostas, requer a RECORRENTE seja dado provimento ao presente recurso voluntário para que, reformando o acórdão recorrido, seja reconhecido que os créditos aproveitados pela contribuinte decorrem de insumos vinculados ao seu processo industrial, em linha com as disposições das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, cancelando-se integralmente os débitos consubstanciados no presente feito.

Na hipótese de V. Sas. entenderem pela realização de diligência fiscal para resposta dos quesitos apresentados, poderá ser verificado que estes demonstrarão o descabimento das glosas perpetradas pela D. Autoridade Fiscal, sendo reconhecido, por via de consequência, o cancelamento dessas glosas por inadequação à fundamentação do Termo de Verificação Fiscal, e a necessidade do cancelamento do Auto de Infração.

Por fim, consoante o disposto no artigo 272, § 22 do Código de Processo Civil, reitera que sejam todas as notificações, intimações ou publicações atinentes ao presente feito realizadas em nome de seus advogados, Drs. RONALDO REDENSCHI (redenschi@vradv.com.br), OAB/RJ ng 94.238, MARCOS ANDRÉ VINHAS CATÃO (mavc@vradv.com.br), OAB/RJ ng 67.086 E JULIO SALLES COSTA JANOLIO (janolio@vradv.com.br), OAB/RJ ng 119.528, em conjunto, todos com escritório Praça XV de Novembro, 20, Grupo 1201, Centro, na cidade do Rio de Janeiro, no Estado do Rio de Janeiro sob pena de nulidade.”

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

A matéria controvertida reside na glosa de créditos dos 3º e 4º trimestres de 2005, oriundos de operações no mercado interno e de exportação, aproveitados pela recorrente na compensação de débitos das contribuições do PIS e da COFINS, no mês de julho de 2006.

A partir das glosas efetuadas pela autoridade fiscal, o saldo de créditos no referido mês não foi suficiente para compensar os débitos, deste modo, lavrou-se o auto de infração para cobrança da insuficiência de crédito.

Preliminar

1. Da nulidade da autuação

Preliminarmente, a recorrente defende que a autuação é nula, com base, em síntese, no seguinte argumento:

“Ocorre que, conforme se verifica, os créditos tributários lançados de ofício através dos Autos de Infração foram apurados a partir das "DACONS" fornecidas pela RECORRENTE, ou seja, a análise desses demonstrativos para verificar a composição da base de cálculo dos créditos da Contribuição ao PIS e à COFINS a descontar foi **realizada sem o imprescindível exame dos respectivos contratos e notas fiscais dos bens e serviços adquiridos**, em que pese a devida demonstração dos mesmos por parte da RECORRENTE (fls. 226/257 dos autos), fato este que restou ignorado pelos julgadores em primeira instância.

Conforme se verifica do acórdão recorrido, entenderam as D. Autoridade Julgadoras que, independente da clara nulidade do procedimento fiscalizatório incorrido pelos fiscais autuantes — os quais descaracterizaram os bens e serviços adquiridos pela RECORRENTE para utilização direta em seu processo fabril com base, unicamente, em amostragens e escrituras fiscais —, **caberia à RECORRENTE demonstrar, no curso do litígio administrativo, as incorreções respectivas.**

Ora, com todas as vênias, **tendo em vista que a base de cálculo dos créditos da Contribuição para o PIS e à COFINS não cumulativos engloba a análise de complexa conjunção de princípios constitucionais, embasamentos jurídicos, definições técnicas e elucbrações doutrinárias, a D. Autoridade Fiscal jamais**

poderia ter conduzido o procedimento fiscal com base, única e exclusivamente, nos lançamentos contábeis executados pela RECORRENTE, conforme, inclusive, recentemente reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça quando do julgamento do Recurso Especial nº 1.221.170, sob a sistemática de recursos repetitivos.” (destaquei)

Primeiro, é consolidado o entendimento, nos julgamentos realizados neste Conselho, que ônus da comprovação do direito a crédito dos insumos no regime da não cumulatividade cabe ao contribuinte, nos termos do art. 373, I, NCPC.

Por isso, correta a decisão *a quo*. Ademais, diversas foram as interações entre a recorrente e autoridade lançadora, do que caberia à recorrente apresentar dados e fatos que entendesse pertinentes para elucidar e resolver a controvérsia.

Em segundo lugar, as glosas efetuadas pela autoridade fiscal referem-se à matéria de direito, e assim, o tema merece apenas análise quanto ao mérito, que será conduzido adiante neste voto.

Nesses termos, como os atos e termos foram lavrados por autoridade competente, da forma que se exige o art. 10, sem a ocorrência de quaisquer das situações do art. 59, ambos do Decreto nº 70.235/1972, há que se rejeitar a preliminar de nulidade.

2. Da decadência

Sustenta a recorrente que o direito à reapuração, pelo Fisco, dos créditos de PIS e COFINS contabilizados por ela, nos 3º e 4º trimestres de 2005, fora tingido pelo instituto da decadência, quando da lavratura do auto de infração.

Contudo, esse entendimento não merece prosperar.

O fato gerador considera-se o último dia do período em que se efetivou a compensação, no caso, 31.07.2006. Considerando que a data de ciência do auto de infração é de 03.11.2010, não há que se falar em decadência do direito de constituição do crédito tributário, porquanto não esgotado o prazo de cinco anos do art. 150, § 4º, do CTN.

Contudo, há espaço para elucidação sobre o direito do Fisco em efetuar glosas de crédito de períodos anteriores, superiores a cinco anos.

Nesse tema, reproduzo as razões de decidir do voto do Conselheiro Antonio Carlos Atulim, formalizado no Acórdão nº 3402-004.139, em sessão de 23.05.2017, quando do julgamento dos embargos de declaração do contribuinte no Processo nº 10830.000822/2008-37, aplicando às contribuições do PIS e COFINS o que se decidiu em relação ao IPI, tendo em vista se tratar de matéria de direito, cuja motivação passo a reproduzir:

“(…) nenhuma das normas que dispõem sobre a decadência do direito do Fisco, sejam aquelas constantes do CTN, sejam as constantes dos Regulamentos do IPI, limita ou impede a fiscalização de fazer a recomposição dos saldos da escrita fiscal para além dos cinco anos anteriores à data de lançamento.

Na doutrina civilista a decadência é considerada um fato jurídico que faz perecer um direito pelo seu não exercício durante certo lapso de tempo, ao passo que a prescrição é a extinção da ação destinada a resguardar um direito. Apontam os civilistas que o

elemento comum a ambos é a perecibilidade de um direito pela inércia de seu titular e a principal diferença é a natureza do direito passível de extinção¹.

Nesse passo, as normas veiculadas pelos arts. 150, § 4º do CTN² e 173 do CTN³ determinam hipóteses de extinção do crédito tributário pelo decurso de prazo decorrente da inércia da fiscalização no exercício do poder-dever de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício. Expirado os prazos estabelecidos nos referidos dispositivos legais, perece o direito Fisco e considera-se definitivamente extinto o crédito tributário relativo aos fatos geradores caducos.

No exercício da atividade de lançamento, um dos deveres da fiscalização consiste na quantificação correta do tributo devido (art. 142 do CTN). E no caso do IPI, para que isso aconteça, não pode existir nenhuma limitação à recomposição dos saldos da escrita fiscal, especialmente em infrações continuadas, como é o caso do aproveitamento de créditos indevidos ou a falta de destaque do imposto nas notas fiscais de saída, onde a irregularidade vai se repetindo e seus efeitos vão se propagando por vários períodos de apuração.

A possibilidade de a fiscalização recompor os saldos da escrita fiscal do IPI, relativamente a períodos anteriores aos cinco anos que antecederam a autuação, não é obstada pelas normas que regulam a decadência, pois tal atividade (de recompor a escrita) visa à correta apuração do *quantum debeatur* ao cabo de cada período de apuração. A recomposição dos saldos da escrita fiscal é uma atividade preparatória do lançamento, mas não é o lançamento.

A fiscalização pode retroagir a recomposição da escrita a tempos imemoriais, pois não há vedação legal a esse procedimento. A vedação restringe a constituir o crédito tributário pelo lançamento. Se após a recomposição da escrita a fiscalização apurar saldos devedores do imposto, só poderá exigir, por meio de lançamento de ofício, os débitos apurados nos cinco anos anteriores à data do lançamento, observadas as regras de contagem estabelecidas nos arts. 150, § 4º do CTN ou no art. 173, I, do CTN.

Ao assim proceder, a fiscalização não está alterando o lançamento por homologação (ou seja, a norma individual e concreta introduzida pelo contribuinte no sistema) relativamente aos períodos já decaídos, pois a exigência contida no lançamento de ofício só abarca os cinco anos anteriores à data em que ocorreu o lançamento.”

Há diversas decisões no âmbito deste Conselho na mesma direção.

¹ FANUCCHI, Fábio. A Decadência e a Prescrição em Direito Tributário. 2 ed. São Paulo: Resenha Tributária, 1982, p. 22.

² Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

³ Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

O voto vencedor do Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, formalizado no Acórdão n.º 3402-006.617, de 22.05.2019, quando do julgamento do processo n.º 11634.000093/2009-89, encaminhou pela decisão ementada nos termos abaixo:

“GLOSA. SALDOS CREDITORES. ANOS ANTERIORES. DECADÊNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A atividade de glosar créditos aproveitados pelo contribuinte, mas por ele não comprovados, faz parte da tarefa da autoridade administrativa de correta quantificação do valor do tributo devido no período fiscalizado, em conformidade com o disposto no art. 142 do CTN. As normas veiculadas pelos arts. 150, § 4º do CTN e 173 do CTN determinam hipóteses de extinção do crédito tributário pelo decurso de prazo para o Fisco constituí-lo. A vedação desses dispositivos restringe-se à constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício, não atingindo a atividade obrigatória de apuração do imposto devido no período fiscalizado quando este não esteja abrangido pela decadência. Inexiste qualquer norma legal que vede a fiscalização de glosar créditos não comprovados pela contribuinte no período de apuração sob análise, ainda que a título de saldos credores de períodos anteriores.”

Outrossim, assim decidiu o voto condutor do Acórdão n.º 3401-003.102, derivado do julgamento do processo n.º 10945.720481/2014-71, em sessão de 23.02.2016, de relatoria do Conselheiro Rosaldo Trevisan, representado na seguinte ementa parcial:

“CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO. GLOSA DE SALDO CREDOR. DIFERENÇAS.

A decadência é instituto relacionado à extinção do crédito tributário (cf. art. 156 do CTN), e tanto o comando do art. 173, I, quanto o contido no art. 150, § 4º da mesma codificação são referentes a lançamento de crédito tributário, e não a glosa de saldo credor indevido ou não comprovado.”

Em voto do mesmo relator, decidiu o Acórdão n.º 3401-004.009, no julgamento do processo n.º 15563.720215/2011-11, em sessão de 28.09.2017, formalizado pela ementa parcial que se transcreve a seguir:

“DECADÊNCIA. GLOSA DE CRÉDITOS DE IPI. INAPLICABILIDADE DOS ARTIGOS 150, §4º E 173 DO CTN.

Os prazos decadenciais previstos nos artigos 150, §4º e 173 do CTN se referem ao direito de constituir o crédito tributário e não de glosar o crédito de IPI escriturado.”

Da mesma forma, sustenta o Conselheiro Marco Antonio Borges, relator do voto formalizado no Acórdão n.º 3003-000.978, na sessão de 11.03.2020, quando do julgamento do Processo n.º 13851.902143/2010-69, cuja ementa passo a reproduzir:

“DECADÊNCIA. DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.

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

Do voto condutor, tem-se que:

“Ademais, o direito de constituir o crédito tributário mediante lançamento *ex officio* não se confunde com o dever da autoridade fiscal de verificar os pressupostos de certeza e liquidez do crédito do contribuinte, objeto de pedido de compensação.

Desse modo, também não procede a alegação de decadência pois o prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege os institutos da compensação e do ressarcimento e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e a certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pela contribuinte.”

No mesmo sentido foi decidido no Acórdão n.º 3201-006.198, em sessão de 16.12.2019, no julgamento do Processo n.º 10410.721467/2010-07, do Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, em decisão assim ementada:

“DECADÊNCIA. DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.

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

Neste passo, correto o entendimento da decisão recorrida:

“A repercussão tributária do saldo acumulado de créditos da não-cumulatividade se dá no momento em que o crédito é aproveitado em desconto do valor devido, reduzindo o valor da contribuição a pagar. A utilização de créditos ilegítimos em período não decaído impele o Fisco ao lançamento da contribuição indevidamente descontada ainda que o saldo tenha origem em períodos já atingidos pela decadência. Nessa oportunidade se concretiza o lançamento e é nesse momento que se afere o respeito ao prazo decadencial, cujo início será definido pela regra dos arts. 150 ou 173 do CTN em função das circunstâncias e requisitos de cada caso.

No processo em tela, observa-se que a repercussão tributária de créditos apurados pela contribuinte em 2005 foi verificada pela Fiscalização em julho de 2006, período para o qual foi formalizada a exigência de PIS e COFINS.

De fato, reitera-se que, no presente caso, não houve constituição de crédito tributário em relação aos períodos questionados pela defesa (anteriores a novembro de 2005). O lançamento, cientificado em 03/11/2010, refere-se tão-somente a débitos apurados no período de julho de 2006, para o qual não se cogita de decadência.”

Pelo exposto, rejeito a preliminar de decadência das glosas de créditos dos 3º e 4º trimestres de 2005.

3. Da conversão do julgamento em diligência

A recorrente requer a conversão do julgamento em diligência “*para o fim de que reste inconteste a caracterização dos bens e serviços adquiridos pela RECORRENTE como insumos*”.

Nos termos do art. 29 do Decreto n.º 70.235/1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal, “*na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias*”, o que não é o caso.

As diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes. Já as perícias existem para fins de que sejam dirimidas questões para as quais se exige conhecimento técnico

especializado, ou seja, matéria impossível de ser resolvida a partir do conhecimento das partes e do julgador.

Em vista da matéria recorrida, entendo que não há questão a ser esclarecida por diligência e que não esteja presente especificidade técnica suficiente para perícia, em relação aos temas em discussão, pois os elementos constantes dos autos são suficientes para análise do mérito da defesa da recorrente.

Além disso, o instituto da diligência não possui o condão de acudir a carência probatória, cuja produção cabe às partes do processo, bem como o princípio da verdade material não pode ser esticado ao ponto de suprir a ausência de provas, que deveriam ser carreadas pela recorrente na impugnação, em regra, ou no recurso voluntário, caso presentes as situações do art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/1972.

Portanto, indefiro a requisição de diligência, por prescindível.

4. Da intimação do procurador

A recorrente solicita que o seu procurador seja intimado em seu escritório.

O art. 23 do Decreto n.º 70.235/1972 dispõe que a intimação far-se-á ao domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, através de uma das formas ali previstas.

Ademais, acredita-se que o ponto não requer maiores esclarecimentos, tendo em vista a consolidação do entendimento no âmbito deste Conselho, com a edição da Súmula n.º 110:

Súmula CARF n.º 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Acórdãos Precedentes:

1402-001.411, de 10/07/2013; 2401-003.400, de 19/02/2014; 2402-006.114, de 04/04/2018; 3302-004.864, de 25/10/2017; 3403-002.901, de 23/04/2014; 9101-003.049, de 10/08/2017.

Indefere-se, assim, o pleito.

Mérito

Após longo arrazoado sobre o conceito de insumo, sobre a inconstitucionalidade das Instruções Normativas n.ºs 247/2002 e 404/2004 e sobre o regime da não cumulatividade, a recorrente sequer manifesta-se sobre as despesas e notas fiscais objeto das glosas, sustentando, de forma genérica, que:

“Dessa forma, o conceito de insumo para fins de crédito de PIS e COFINS já foi definido pelo Superior Tribunal de Justiça, de modo que não mais cabe arguir o ultrapassado conceito restritivo do termo contido nas INs SRF n.ºs 247/02 e 404/04 rechaçado pelo Repetitivo, e tampouco sustentar que o artigo 3º das Leis 10.637/02 e 10.833/03 contém rol taxativo.

Assim, não restam dúvidas de que todas aquelas despesas relacionadas a bens e serviços essenciais e necessários à atividade empresarial da RECORRENTE devem ser considerados insumos para permitir o creditamento de PIS e COFINS, conforme critérios definidos no Recurso Especial Repetitivo n.º 1.221.170/PR, seguido pela jurisprudência deste E. CARF, nos termos do artigo 62, §12, inciso II, alínea "b", do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Pela interpretação conforme as possibilidades de tomada de crédito de PIS e COFINS— especialmente a título de insumos verificado nos incisos II dos artigos 3.ºs das Leis n.ºs 10.637/02 e 10.833/03 — com a não-cumulatividade das contribuições sociais e o Princípio da Capacidade Contributiva definidos pelos artigos 145, § 12, e 195, § 12, ambos da Constituição Federal, deve ser possibilitada a tomada de crédito a esse título pela RECORRENTE.”

De toda sorte, a despeito dos parcos esforços da recorrente em desenvolver o tema, individualizando cada item ou, ao menos, grupos de itens, entendo que cabe a análise das glosas efetuadas pela autoridade fiscal, à luz do julgamento do REsp n.º 1.221.170/PR, no qual o Superior Tribunal de Justiça decidiu, sob o rito de recursos repetitivos, que devem ser considerados como **insumos**, nos termos do art. 3.º, II, das leis de regência das contribuições, os custos e despesas que são essenciais ou relevantes para a produção dos bens destinados à venda e/ou da prestação dos serviços vendidos.

Consoante à decisão referida, o STJ fixou o entendimento de que:

“(…) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a impossibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - **para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.**” (destaquei)

Pertinente reproduzir o art. 3.º das leis n.º 10.637/2002 e 10.833/2003, vigente à época dos fatos, para fins de aplicação ao caso:

Lei n.º 10.637/2002

Art. 3.º Do valor apurado na forma do art. 2.º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a: Produção de efeito (Vide Lei n.º 11.727, de 2008) (Produção de efeitos) (Vide Medida Provisória n.º 497, de 2010) (Regulamento)

I - bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos: (Redação dada pela Lei n.º 10.865, de 2004)

a) nos incisos III e IV do § 3.º do art. 1.º desta Lei; e (Incluído pela Lei n.º 10.865, de 2004)

b) no § 1.º do art. 2.º desta Lei; (Incluído pela Lei n.º 10.865, de 2004)

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

III - (VETADO)

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

V - valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e

Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES;
(Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

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

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

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

IX - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica. (Incluído pela Lei nº 10.684, de 30.5.2003)

Lei nº 10.833/2003

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

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

a) nos incisos III e IV do § 3º do art. 1º desta Lei; e (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

b) no § 1º do art. 2º desta Lei; (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)

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

III - energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

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

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

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

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

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

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

Conforme o Termo de Constatação, elaborado pela autoridade fiscal, tem-se que:

“Foi possível constatar que diversos dispêndios/aquisições, amparados nas notas fiscais listadas no demonstrativo, sob o título “BENS UTILIZADOS COMO INSUMO”, considerados na determinação da base de cálculo dos créditos, a serem descontados na contribuição não cumulativa do PIS/COFINS, NÃO se enquadram no conceito de “INSUMO utilizado na fabricação ou produção de bens destinados à venda”. (destaquei)

Com base nisso, foram glosadas as despesas constantes das seguintes notas fiscais:

- (1) “V. J. DOS REIS PEREIRA” – SERVIÇOS DE CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO;
- (2) “UNIVAN VIAGENS E TURISMO LTDA” – LOCAÇÃO DE VEÍCULOS PARA TRANSPORTE DE EMPREGADOS;
- (3) “FREE PORT VIGILÂNCIA E SEG. PATRIMONIAL” – SERVIÇO DE VIGILÂNCIA E SEGURANÇA;
- (4) “A. C. DE OLIVEIRA SANTOS ASSESSORIA” – ASSESSORIA DE REGISTRO DE CONTRATO;
- (5) “SAT-TEL SERVIÇOS E COM. LTDA.”- PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DE EQUIP. TELEFÔNICO;
- (6) “MARSH ASS. E CONSULTORIA EMPRESARIAL” - PREST. SERV. NA ÁREA DE SEGUROS;
- (7) “ACR SERVIÇOS INDUSTRIAIS”-(PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA ; DE APOIO ADMINISTRATIVO DE MÃO-DE-OBRA SELETIVA: DE APOIO AOS SETORES DE REMUNERAÇÃO, OPERAÇÃO DE TELEFONIA; CENTRAL DE CORRESPONDÊNCIA E RECURSOS HUMANOS;
- (8) “M2 ENGENHARIA LTDA” - SERVIÇOS DE MECÂNICA E ELÉTRICA;
- (9) “WAGONS LITS TURISMO DO BRASIL” e “HOTEL SANTANÉSIA” - DESPESAS DE VIAGENS, PASSAGENS E HOSPEDAGENS;
- (10) “SEBASTIÃO ALMEIDA & ADVOGADOS ASSOCIADOS”; “BARBOSA VIDAL & ADVOGADOS ASSOC.”; “VINHAS E BERNARDI ADVOGADOS” - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS;
- (11) “REPROGRÁFICA BARRENSE IND. E COM. LTDA.”- LOCAÇÃO DE MÁQUINAS COPIADORAS;
- (12) “CLAVE CONSULTORIA LTDA.”- PREST. SERV. RECRUTAM. E SELEÇÃO;
- (13) “LUZ PUBLICIDADE LTDA.”- ANÚNCIOS DE CONVOCAÇÃO;
- (14) “SESI SERV. SOCIAL DA INDÚSTRIA” – ENSINO FUND. E ENS. MÉDIO;
- (15) “WILCONSYS IMPO. EXP. REPRES.”- SERV. ASS. TÉCNICA;
- (16) “TICKET SERVIÇOS S/A” – TR DISPONIBILIZAÇÃO E SERV. DE INTERM. S/ CUPONS;
- (17) “CONSTRUTORA CAMPOS GUERRA LTDA.”- REFORMA DA CASA No. 125;
- (18) “ELETRO E REFRIGERAÇÃO DO VALE LTDA.”- LIMPEZA NO SIST. DE EXAUSTÃO DA COZINHA DO REFEITÓRIO;

(19) "BONEYWELL DO BRASIL LTDA." – CONTRATO DE MANUTENÇÃO DE SISTEMAS;

Já em relação às notas fiscais a seguir, a fiscalização entendeu que os valores deveriam ser imobilizados e aproveitados sobre a parcela da depreciação ou amortização:

- (20)- "REGE COM. E IND. LTDA." - (SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO CIVIL);
- (21)- "M2 ENGENHARIA LTDA" - (SERV. DE ELÉTRICA; SERV. DE MECÂNICA E SOLDA.);
- (22)- "HIND. E COM. DE TELAS S/A – NORTELAS";
- (23)- "OPERATOR ASSES. E ANALISES AMBIENTAIS LTDA.";
- (24)- "GE PROJETOS ELÉTRICOS E INSTRUMENTAÇÃO LTDA.";
- (25)- "BUG SOLUÇÕES EM VÍDEOS GRÁFICOS";
- (26)- "HUYCK IND. E COM. LTDA."

Examinando as planilhas elaboradas pela fiscalização e os documentos apresentados pela recorrente, as despesas, sujeitas à presente análise, não encontram amparo no Recurso Especial do STJ, por se tratar de bens ou serviços não ligados à atividade de produção de papel, portanto, não se enquadram no conceito de insumo, sob a ótica da essencialidade ou relevância no desenvolvimento do objeto da recorrente. Tampouco as despesas se enquadram nas demais hipóteses do art. 3º das leis de regência.

Nesse sentido, por falta de previsão legal, mantem-se as glosas sobre as despesas não vinculadas à produção/fabricação, sendo elas:

- (3) serviço de vigilância e segurança,
- (4) assessoria de registro de contrato,
- (5) prestação de serviço de manutenção de equipamento telefônico,
- (6) prestação de serviço na área de seguros,
- (7) prestação de serviço de locação de mão-de-obra, de apoio administrativo, de mão-de-obra seletiva, de apoio aos setores de remuneração, operação de telefonia, central de correspondência e recursos humanos,
- (9) despesas de viagens, passagens e hospedagens,
- (10) honorários advocatícios,
- (11) locação de máquinas copiadoras,
- (12) prestação de serviço de recrutamento e seleção,
- (13) anúncios de convocação,
- (14) ensino fundamental e ensino médio,
- (16) disponibilização e serviço de intermediação sobre cupons,
- (17) reforma de casa, e
- (18) limpeza no sistema de exaustão da cozinha do refeitório.

Com relação aos (1) serviços de conservação e manutenção predial, a 3ª Turma da CSRF firmou o entendimento de que se a manutenção insere-se no contexto do imóvel da empresa produtora/fabricante, não há direito a crédito:

“SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO DO PARQUE FABRIL. ATIVO IMOBILIZADO. NÃO HÁ DIREITO AO CRÉDITO.

Os serviços de manutenção do parque fabril não se enquadram no conceito de insumos, tendo em vista que posteriormente são incorporados ao ativo imobilizado, havendo o aproveitamento dos créditos por meio da depreciação.”

(Acórdão n.º 9303-009.979, Processo n.º 10925.000355/2009-77, sessão de 22.01.2020, Conselheira Vanessa Marini Cecconello)

Já quanto à (2) locação de veículo para transporte de funcionário, a CSRF decidiu sobre a impossibilidade de creditamento, por ausência de previsão legal:

“ALUGUEL DE VEÍCULOS PARA TRANSPORTE DE FUNCIONÁRIOS OU DE CARGA. CREDITAMENTO. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL.

Somente são admitidas as despesas com aluguéis de máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, não estando contempladas na legislação (inciso IV do art. 3º da Lei n.º 10.833/2003) aquelas com veículos para transporte de funcionários ou veículos de carga (Solução de Consulta Cosit n.º 1/2014 e NBM/SH-TIPI).”

(Acórdão n.º 9303-013.957, Processo n.º 10665.720321/2008-20, sessão de 13 de abril de 2023, Conselheira Liziane Angelotti Meira)

Quando aos (8) serviços de mecânica e elétrica, (15) serviço de assistência técnica e (19) contrato de manutenção de sistemas, não há qualquer detalhamento ou esclarecimento, pela recorrente, sobre quais máquinas e equipamentos vinculados à produção foram executados os referidos serviços, desta forma, por ausência de comprovação do direito ao crédito, mantenho as glosas.

Conclusão

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe