



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

Processo nº 19311.720179/2012-81

Recurso nº Voluntário

Resolução nº 3301-000.282 – 3^a Câmara / 1^a Turma Ordinária

Data 21 de fevereiro de 2017

Assunto Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Recorrente Valeo Sistemas Automotivos Ltda.

Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência, nos termos do relatório e voto que integram presente julgado.

Luiz Augusto do Couto Chagas - Presidente.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Valcir Gassen, Liziane Angelotti Meira, José Henrique Mauri, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho e Semíramis de Oliveira Duro.

Relatório

Trata-se de Autos de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS e da contribuição para o Programa de Integração Social-PIS que constituíram o crédito tributário total de R\$ 9.604.023,09, somados o principal, multa de ofício agravada e juros de mora.

Do relatório da decisão recorrida, extrai-se os detalhes do litígio:

No Termo de Verificação Fiscal, a autoridade assim contextualiza o lançamento:
3. O contribuinte tem como atividade econômica a industrialização e a comercialização de produtos do segmento de autopeças.

4. A sistemática da não-cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep foi introduzida pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e da Contribuição

para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins pela Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, ambas modificadas pela Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004. O artigo 3º dessas leis estabeleceu os créditos que podem ser descontados dentro da sistemática da não-cumulatividade.

(...)

Em 2007, com a publicação da Lei nº 11.529, foi permitido ao setor de autopeças aproveitar o desconto de crédito de PIS e da Cofins sobre o valor integral de bens de capital destinados ao seu parque fabril, *in verbis*:

Art. 1º Os créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins, de que tratam o inciso VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o inciso VI do caput do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e o inciso V do caput do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, poderão ser descontados, em seu montante integral, a partir do mês de aquisição no mercado interno ou de importação, na hipótese de referirem-se a bens de capital destinados à produção ou à fabricação dos produtos:

I- classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 28 de dezembro de 2006:

a) nos códigos 0801.3, 42.02, 50.04 a 50.07, 51.05 a 51.13, 52.03 a 52.12, 53.06a 53.11;

b) nos Capítulos 54 a 64;

c) nos códigos 84.29, 84.32, 8433.20, 8433.30.00, 8433.40.00, 8433.5, 87.01, 87.02, 87.03, 87.04, 87.05 e 87.06; e

d) nos códigos 94.01 e 94.03; e II relacionados nos Anexos I e II da Lei nº 10.485, de 3 de julho de 2002.

§ 1º Os créditos de que trata o caput deste artigo serão determinados:

I- mediante a aplicação dos percentuais previstos no caput do art. 2º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no caput do art. 2º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro 2003, sobre o valor de aquisição do bem, no caso de aquisição no mercado interno; ou II na forma prevista no § 3º do art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004, no caso de importação.

8. Como se verifica da leitura do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, o legislador, para fins de utilização de crédito na modalidade da não-cumulatividade, optou por listar de forma exaustiva os bens e serviços capazes de gerar crédito e os atrelou a determinada atividade. Assim, a aquisição de um bem ou serviço, mesmo que listado, poderá ou não gerar crédito a ser descontado da contribuição, dependendo da situação concreta do emprego ou aplicação do bem ou serviço na respectiva atividade econômica.

9. Em relação aos insumos, a legislação definiu que, além dos combustíveis e lubrificantes referidos no inciso II do artigo 3º das Leis nº 10.637, de 2002 e nº 10.833, de 2003, consideram-se insumos, para fins de desconto de créditos na

apuração da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins não-cumulativas, os bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas, aplicados ou consumidos na fabricação de bens destinados à venda ou na prestação de serviços.

10. Portanto, o termo "insumo" não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles que, adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

11. Na definição de bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda, foram enquadrados como insumos pelas citadas Instruções Normativas SRF nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004, as matérias-primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na fabricação dos produtos.

12. Face aos dispositivos legais elencados nos itens anteriores, em 31/01/2012, através dos Termo de Constatação Fiscal nº 0001, o contribuinte foi cientificado a respeito de divergências entre os saldos das contas de passivo "Pis a recolher" e "Cofins a recolher" e os valores declarados nos Dacon, bem como sobre o aproveitamento de valores como desconto de créditos sobre dispêndios em desacordo com a legislação vigente, conforme detalhado no "Demonstrativo das Diferenças entre Dacon e Contabilidade" e no "Demonstrativo de Créditos do PIS/Cofins Glosados".

...
15. Já no que se refere aos valores considerados como créditos glosados sobre gastos com armazenagem de produtos importados e fretes relativos ao transporte dessas mercadorias do recinto alfandegado até o estabelecimento do importador, não assiste razão ao contribuinte que estariam de acordo com a legislação vigente a interpretação da legislação tributária feita pela Secretaria da Receita Federal do Brasil através de Soluções de Consulta. Na verdade, somente os valores de PIS-Importação e Cofins-Importação recolhidos quando do registro das respectivas Declarações de Importações (DI) podem ser descontados na apuração das contribuições no regime não-cumulativo, face ao disposto no art. 15 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004 (...).

16. Também não há previsão legal para o desconto de créditos de PIS e da Cofins sobre despesas relacionadas à mão-de-obra temporária.

...
18. A partir do esclarecimento do contribuinte no sentido de que o razão contábil não reflete exatamente os créditos descontados, a fiscalização, com o objetivo de identificar os corretos períodos nos quais foram utilizados, confrontou os demais CFOP registrados nos Livros de Apuração de IPI com os valores declarados nos Dacon, levando também em consideração as memórias de cálculo das contribuições apresentadas pelo fiscalizado em resposta aos Termos de Intimação. Nessas memórias, consta que a base de cálculo declarada na LINHA 03. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS (fichas 06A e 16 A) é constituída principalmente por valores gastos com mão de obra temporária, armazenagem e fretes sobre compras. Já a base da LINHA 13. OUTRAS OPERAÇÕES COM DIREITO A CRÉDITO (fichas 06A e 16A) é formada por

dispêndios com serviços de manutenção, partes e peças de reposição de máquinas e equipamentos, locação desses bens e, nos períodos de apuração de agosto/2009 e março/2010, créditos extemporâneos desses mesmos gastos e também de mão de obra temporária, armazenagem e frete de mercadorias importadas (recinto alfandegado até o estabelecimento).

19. A partir dos esclarecimentos do contribuinte em resposta ao Termo de Constatação Fiscal nº 0001, ficou claro que os valores registrados nos CFOP 1.124/2.124 industrialização efetuada por outra empresa, compõe a base de cálculo da LINHA 02. BENS UTILIZADOS COMO INSUMOS (fichas 06A e 16 A).

22. Da confrontação entre os gastos com fretes escriturados nos Livros de Registro de IPI, já deduzidos os valores aproveitados na base de cálculo utilizada na LINHA 07. DESPESAS DE ARMAZENAGEM E FRETES SOBRE VENDAS (fichas 06A e 16A) verifica-se que os montantes considerados pelo contribuinte como fretes sobre compras na base de cálculo da LINHA 03.

SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS (fichas 06A e 16A), excedem, em vários períodos de apuração, o total dos gastos dessa natureza que constam na escrita fiscal (...).

23. Nota-se, também, que a base de cálculo considerada na LINHA 03. SERVIÇOS UTILIZADOS COMO INSUMOS (fichas 06A e 16A) supera em praticamente todos os períodos os valores detalhados na memória de cálculo apresentada pelo contribuinte em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 0006. (...).

24. Além dessas diferenças de bases de cálculo ocorridas na apuração das contribuições, existem os dispêndios sobre os quais foram descontados créditos de PIS e da Cofins em desacordo com os arts. 3º das Leis nºs. 10.637/2002 e 10.833/2003, tais como mão de obra temporária, armazenagem e fretes de mercadorias importadas, material de escritório, material de segurança do trabalho e serviços de laboratório e de controle de qualidade, que constam detalhados nas memórias de cálculo apresentadas pelo contribuinte ao longo da ação fiscal, bem como discriminados nas contas de resultado 3.01.01.07 Despesas Operacionais da contabilidade do contribuinte. Cabe observar que os gastos com armazenagem de matéria-prima, locação de veículos, equipamentos de escritório e de hardware, apontados no Termo de Constatação Fiscal nº 0001, não foram localizados na memória de cálculo de apuração das contribuições apresentada pelo contribuinte. Os descontos de créditos de PIS e da Cofins sobre os excessos nas bases de cálculo e dispêndios acima mencionados são glosados pela fiscalização e estão relacionados no Demonstrativo de Glosas de Créditos do PIS/Cofins, que segue anexo a este Termo de Verificação Fiscal.

MULTA REGULAMENTAR

Constatou-se, durante o procedimento fiscal, que o contribuinte preencheu com dados incompletos os Dacon dos períodos de apuração de agosto/2009 e março/2010, porquanto não declarou os períodos dos créditos extemporâneos nas fichas 13A e 23A, razão pela qual é cabível a aplicação de multa regulamentar, nos termos do disposto no art. 7º, incisos III e IV, e § 3º da Lei nº 10.426/2002, com a redação dada pelo art. 19 da Lei nº 11.051/2004.

MULTA AGRAVADA

Na aplicação das penalidades é considerado o disposto no art. 959, inciso II do Decreto nº 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), que implica na majoração da multa prevista no art. 957, inciso I, em 50%, para os períodos de janeiro/2008 e março/2009, uma vez que o contribuinte apresentou à fiscalização fora do prazo regulamentar os arquivos digitais do ano calendário de 2008, no padrão da Instrução Normativa SRF nº 86 de 2001 e Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15 de 2001. Trata-se de responsabilidade objetiva, isto é, as dificuldades técnicas alegadas pelo contribuinte não afastam essa penalidade.

Cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que:

06. Destarte, para consecução do seu objeto social, a Impugnante contrata mão de obra temporária a qual é alocada na produção industrial, bem como se faz necessária a contratação de armazenagem no recinto alfandegário para os insumos importados, da mesma forma que se faz necessário a contratação de frete para transporte desses insumos importados do recinto alfandegário até o estabelecimento da Impugnante, onde tais insumos serão aplicados no processo produtivo.

07. Desde já, de suma importância esclarecer que a subtração desses serviços, quais sejam, (i) contratação de mão de obra temporária alocada na produção industrial, (ii) armazenagem de insumos importados no recinto alfandegário, (iii) frete dos insumos importados do recinto alfandegário até o estabelecimento, importaria na inviabilidade da produção dos bens comercializados ou na prestação de serviços exercida pela Impugnante.

08. Pois, essencialmente, a Impugnante importa insumos e neste sentido, dispensável salientar que é imprescindível armazenar tais produtos no recinto alfandegário, da mesma forma que posteriormente devem ser transportados para o estabelecimento onde se encontra localizada a produção industrial.

09. Mesmo entendimento se estende a de mão de obra temporária especializada, que é contratada para trabalhar no setor produtivo linha de produção da Impugnante vez que tal serviço visa suprir temporária ou periodicamente as necessidades produtivas da mesma.

10. Assim, com base na legislação que trata da sistemática da não-cumulatividade das contribuições em tela, mais adiante estudadas pormenorizadamente, a Impugnante se aproveitou do crédito de PIS e COFINS sobre os gastos com a contratação de mão de obra temporária, armazenagem de insumos importados no recinto alfandegário e frete dos insumos importados do recinto alfandegário até o estabelecimento.

...
14. Antes de se adentrar ao mérito do direito aos créditos de PIS e COFINS glosados pela presente autuação, considerando que se pretende demonstrar a legitimidade da apropriação dos mesmos, vez que se enquadram perfeitamente a definição de insumo considerada pelas Leis 10.637/02 e 10.833/03, far-se-á necessário uma sintética explanação acerca da sistemática da não-cumulatividade dessas contribuições.

...
21. O fenômeno da cumulatividade está relacionado com a incidência de determinada espécie tributária sobre uma base que já foi objeto de incidência

desse mesmo tributo, provocando, dessa forma, o efeito da oneração do preço, em razão da superposição tributária.

22. Portanto, quando uma norma afirma que certo tributo não será cumulativo, o que se está determinando é que seja instituído algum meio a fim de impedir que ocorra os nocivos efeitos da incidência em cascata.

23. No caso do ICMS e IPI, a sistemática adotada foi a do direito de abatimento efetivado por meio do desconto do imposto devido do imposto cobrado na operação anterior, sempre que se realizar operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviços, para o ICMS, e operação de industrialização de produtos para o IPI. Logo, o método seguido guarda relevância fática com as características destes impostos.

24. Já a técnica empregada para concretizar a não-cumulatividade do PIS e da COFINS se dá pela redução da base de cálculo, com a dedução de créditos relativos às contribuições que foram recolhidas sobre bens e serviços objeto de faturamento em momento anterior, enquanto a do IPI visa evitar o efeito cascata da tributação, por meio de compensação de débitos e créditos.

25. Assim, evidente que a intenção do legislador, por meio da edição das Leis n.º 10.833/03 e 10.637/02, foi a de ampliar o conceito de insumo contemplado na legislação do IPI, uma vez que o PIS e a COFINS alcançam outras receitas e não apenas as diretamente vinculadas ao processo produtivo.

26. Tanto é que o artigo 3º, inciso II, das referidas Leis, acima transcritos, ao estabelecer as hipóteses de creditamento para efeito de dedução dos valores das bases do PIS e da COFINS, contempla o aproveitamento de bens e serviços utilizados como insumos na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes.

27. Todavia, a Delegacia da Receita Federal do Brasil, com a finalidade de regulamentar as Leis nº 10.637/02 e 10.833/03, editou Instruções Normativas SRF nº 247/2002 (que dispõe sobre o PIS e a COFINS) e 404/2004 (que trata da incidência não-cumulativa do PIS e da COFINS) e respondeu a consultas formuladas por contribuintes restringindo o conceito de insumo às matérias primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais bens consumidos no processo produtivo em decorrência do contato físico com o produto em fabricação.

28. Ou seja, buscou na legislação do IPI o critério para os créditos de PIS e de COFINS, numa visão absolutamente restritiva e em descompasso com princípio da não-cumulatividade.

...
30. Ainda que se possa admitir a existência de lacuna quanto ao conceito de insumo na legislação do PIS e da COFINS, deve-se buscar esse conceito na legislação de tributos que guardem similaridade e que mais se aproximem à do PIS e da COFINS, o que, certamente, não é o IPI.

31. Ora, a não-cumulatividade do PIS e da COFINS se presta a afastar da receita tributável os gastos necessários à sua obtenção, sejam elas referentes a insumos, ativos ou materiais de uso e consumo, destinados direta ou indiretamente à atividade da empresa. Assim, se sem a aquisição de determinado bem ou serviço for impossível realizar o processo industrial ou prestação dos serviços, não há dúvidas de que o mesmo é aplicado na atividade econômica que gera a receita tributada, motivo pelo qual a despesa incorrida, desde que esteja no âmbito de

alcance de tais contribuições, junto à outra pessoa jurídica gera direito ao crédito de PIS e COFINS.

...
42. Conforme sinalizado inicialmente, a Impugnante, com base na legislação que trata da sistemática da não-cumulatividade das contribuições em tela, se aproveitou do crédito de PIS e COFINS sobre despesas com:

- (i) contratação de mão de obra temporária alocada na produção industrial;
- (ii) armazenagem de insumos importados no recinto alfandegário;
- (iii) frete dos insumos importados do recinto alfandegário até o estabelecimento.

...
44. Assim, no que tange aos serviços dantes referidos, visando demonstrar sua essencialidade para o processo produtivo da Impugnante, se faz necessário uma análise pormenorizada de cada um deles.

45. Ressalta-se ainda que a Impugnante já solicitou a elaboração de Laudos, os quais estão sendo preparados por profissionais técnicos e habilitados para tanto, a fim de comprovar cabalmente que sem tais serviços seu processo produtivo restaria totalmente inviabilizado, uma vez que eles são imprescindíveis às atividades da empresa Contribuinte.

47.1 DOS SERVIÇOS MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA Cumpre salientar que a Impugnante necessita contratar mão de obra terceirizada especializada para trabalhar em seu setor produtivo linha de produção.

Evidente que apesar da legislação em vigor que regulamenta o PIS e a COFINS não trazer explicitamente o direito ao crédito sobre contratação de mão de obra terceirizada, tal serviço é atrelado ao processo produtivo. A contratação do serviço mão de obra especializada visa suprir temporária ou periodicamente as necessidades produtivas da empresa Impugnante.

Ademais, importante salientar que, além das jurisprudências colacionadas no tópico anterior, a Receita Federal já se pronunciou favoravelmente sobre esse assunto por diversas vezes (...).

Tanto é possível o crédito sobre os valores pagos à título de mão de obra, que nos § 2ºs dos artigos 3ºs das Leis n.º 10.367/2002 e 10.8300/2002, há vedação apenas quando a mão de obra é paga a pessoa física, o que não é caso dos autos (...).

Evidente que se a vontade do legislador fosse restringir o crédito sobre valores pagos à título de mão de obra tanto à pessoa física, quanto à pessoa jurídica, o texto da lei seria diverso.

Portanto, diferentemente do apurado pela fiscalização, resta cristalino o direito da Impugnante ao desconto dos créditos de PIS e COFINS sobre as despesas relacionadas à mão de obra pagas a pessoa jurídica, sendo, portanto, totalmente indevida a glosa realizada pela autoridade fazendária.

47.2 FRETE E ARMAZENAGEM NA IMPORTAÇÃO DE INSUMOS

Cumpre esclarecer que, essencialmente, a Impugnante importa insumos e neste sentido, torna-se imprescindível a armazenagem de tais produtos no recinto alfandegário, da mesma forma que posteriormente devem ser transportados para o estabelecimento onde se encontra localizada sua produção industrial.

Desta feita, evidente que sem que o insumo chegue até a empresa, impraticável o processo produtivo da mesma, sendo necessária a contração de armazenagem de insumos importados nos entrepostos aduaneiros e de serviço de frete para transporte desses insumos do porto até seu estabelecimento.

Ademais, os serviços de frete e armazenagem nas operações de importação de matérias primas devem ser considerados insumos, uma vez que tais serviços incluem-se nos custos dos insumos importados adquiridos e utilizados na produção ou fabricação de produtos destinados à venda.

... Assim, novamente em dissonância ao apurado pela fiscalização, resta comprovado o direito da Impugnante ao desconto dos créditos de PIS e COFINS sobre as despesas relacionadas armazenagem de insumos importados e frete relativos ao transporte desses insumos do recinto alfandegário até o estabelecimento da impugnante, restando, pois, totalmente indevida a glosa realizada pela autoridade fazendária.

48. Não obstante a certeza de procedência da presente Impugnação, com o consequente cancelamento do Auto de Infração e Imposição de Multa em referência, em homenagem ao princípio da verdade material, bem como do contraditório e da ampla defesa que norteiam o processo administrativo tributário, requer desde já, seja deferido a posterior juntada dos Laudos Técnicos que estão sendo preparados por profissionais habilitados, a fim de que não restem quaisquer dúvidas acerca da essencialidade dos serviços, cujos créditos de PIS e COFINS foram glosados pela fiscalização, à atividade produtiva da Impugnante.

...
55. Por fim, tem plena convicção a Impugnante que, a vista dos robustos argumentos apresentados, a exigência administrativa que lhe é feita é totalmente improcedente, todavia, na remota hipótese do não acolhimento destes e apenas para fins de argumentação, resta a improcedência total das multas que foram aplicados.

56. Isto, pois, restou consignado pela Fiscalização que a Impugnante apresentou fora do prazo regulamentar os arquivos digitais do ano-calendário de 2008, no padrão da Instrução Normativa SRF nº 86 de 2001 e Ato Declaratório Executivo Cofis nº 15 de 2001 e que, tratando-se de responsabilidade objetiva, as dificuldades técnicas alegadas pelo contribuinte não afastam essa penalidade.

57. Cumpre esclarecer a multa aplicada pela fiscalização, embora esteja embasada no Regulamento do Imposto de Renda, art. 957, inciso I, a mesma decorre da previsão legal constante do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

58. Assim, como restará demonstrado pelo posicionamento da doutrina, bem como pela jurisprudência administrativa e judicial, para a imputação da penalidade agravada, é necessário que o contribuinte não atenda às intimações da autoridade fiscal e a falta de atendimento deve ser total, de modo que implique em omissão, por parte do sujeito passivo, em responder às indagações da autoridade fiscal e apresentar documentos.

59. Contudo, deve-se frisar que o fato de a autoridade fiscal considerar que o atendimento, por parte do sujeito passivo, foi precário e não suficiente para esclarecer as dúvidas ou apresentar documentos não é suficiente para caracterizar o tipo da penalidade agravada.

60. In casu, a empresa Impugnante não deixou de atender as solicitações da fiscalização, apenas as atendeu com alguns dias de atraso, contudo, as solicitações foram atendidas na integralidade.

61. Da mesma forma que, não havendo fraude, dolo ou tentativa de embaraçar a fiscalização, o que de fato não aconteceu no presente caso, não há se aplicar a multa agravada.

...
65. Desta feita, não estando presente os motivos ensejadores ao agravamento da multa aplicada, na remota hipótese de ser mantida a presente autuação, o que se admite apenas à título de argumentação, a multa agravada deverá ser relevada.

66. Segundo constou do Termo de Verificação Fiscal, a Impugnante teria preenchido com dados incompletos os DACON's dos períodos de apuração de agosto/2009 e março/2010, bem como não declarou os períodos dos créditos extemporâneos nas fichas 13A e 23A, razão pela qual lhe foi aplicada a multa regulamentar disciplinada pelo art. 7º, incisos III e IV, e § 3º da Lei nº 10.426/2002.

...
70. O descumprimento da obrigação acessória faz com que recaia multa sobre o infrator, com a finalidade clara de sancionar o descumprimento das obrigações fiscais, e não de recompor o patrimônio desfalcado, o que está evidente no caso em tela, com relação às multas aplicadas no tocante ao período de agosto/2009 e março/2010.

71. Ainda, não restam dúvidas quanto a boa fé da Impugnante, que nunca teve a intenção de fraudar o Fisco com informações inverídicas, não havendo nenhum registro de outros períodos ou autuações neste sentido.

72. Ademais, de se dizer que não há nenhuma norma regulamentadora dispondo acerca da necessidade de declarar em DACON possíveis créditos extemporâneos, desta forma, não lhe é razoável ser aplicada uma multa por falta de declaração, quando, na realidade, não existe lei assim disposta. Assim, sendo, imperioso que a multa regulamentar aplicada à Impugnante seja cancelada.

73. Diante de todo o exposto, é a presente para requerer à Vossa Senhoria que receba regularmente a Impugnação ora apresentada, vez que tempestiva, devendo ser totalmente acolhida, para cancelar o Auto de Infração e Imposição de Multa constante do Mandado de Procedimento Fiscal nº 0812400/00228/2011, vez que insubstinentes as alegações tecidas pelo Nobre Agente Fiscal, haja vista ter a Impugnante esclarecido a possibilidade de aproveitamento de crédito de PIS e de COFINS sobre as despesas com (i) contratação de mão de obra temporária alocada na produção industrial; (ii) armazenagem de insumos importados no recinto alfandegário; (iii) frete dos insumos importados do recinto alfandegário até o estabelecimento industrial, vez que a subtração de tais serviços importaria na inviabilidade da produção dos bens comercializados ou na prestação de serviços por ela exercida.

74. No entanto, na remota hipótese de que se confirme a infração imputada à Impugnante no presente AIIM, faz-se necessário que sejam relevadas as multas agravada e regulamentar, uma vez comprovado que a empresa atendeu às Intimações da Fiscalização, não havendo que se cogitar tentativa de fraudar ou burlar o Fisco, nos termos da jurisprudência e doutrina colacionadas na presente defesa.

A 3ª Turma da DRJ/CPS, no Acórdão 05-38.282, manteve a integralidade da atuação, com decisão assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

APURAÇÃO NÃO-CUMULATIVA. INSUMOS. CONCEITO.

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

***REGIME DA NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS.
CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA.***

Não geram direito a crédito os valores relativos à contratação de mão de obra temporária, por não configurarem pagamento de bens ou serviços enquadrados como insumos utilizados na fabricação ou produção de bens ou produtos destinados à venda ou na prestação de serviços.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. FRETES.

Somente os valores das despesas realizadas com fretes e armazenagem contratados para a entrega de mercadorias diretamente aos clientes adquirentes, desde que o ônus tenha sido suportado pela pessoa jurídica vendedora, é que geram direito a créditos a serem descontados na sistemática de apuração não cumulativa. Fretes pagos para o transporte de bens dentro ou entre as unidades da empresa não geram créditos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

(...)

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Como bem ressaltou a DRJ, o auto de infração menciona a aplicação da multa regulamentar definida no art. 7º da Lei nº 10.426, de 24 de abril de 2002, todavia não consta neste presente processo, qualquer ato de ofício que tenha constituído essa penalidade.

Em Recurso Voluntário, a empresa reitera seus argumentos da impugnação, para pleitear o reconhecimento dos créditos de: (i) contratação de mão de obra alocada na produção industrial; (ii) armazenagem de insumos importados no recinto alfandegário e (iii) fretes dos insumos importados do recinto alfandegário até o estabelecimento, bem como cancelamento da multa agravada aplicada, já que a empresa atendeu a todas as intimações da Fiscalização.

Em petição datada de 15 de fevereiro, a Recorrente sustenta dois pontos: I) Nulidade do AIIM e (ii) Juntada de novos documentos aos autos que comprovam o direito creditório da Recorrente. Informa que, no presente caso, verifica-se do “*Demonstrativo das glosas de créditos de PIS/COFINS*”, que acompanhou o AIIM, elaborado pela D. Fiscalização, que as glosas dos créditos não foram especificadas. E que na apuração do D. Fiscal, em diversos oportunidades, deixa de mencionar a quais notas fiscais se referem os valores indicados como glosados.

Alega que o Auditor Fiscal elaborou demonstrativo sem qualquer referência às notas fiscais ou muitas vezes sequer fazendo referência ao fornecedor. Portanto, restou impossível para a Recorrente verificar amplamente quais foram os créditos glosados, o que resultou na impossibilidade de exercer amplamente o seu direito ao contraditório e à ampla defesa no presente processo. Dessa forma, o auto seria nulo por cerceamento de defesa.

Salienta que:

Cumpre esclarecer que, não obstante o argumento de nulidade do AIIM não ter sido alegado nas razões da Impugnação Administrativa e no Recurso Voluntário destes autos, por se tratar de matéria de ordem pública, alegável a qualquer tempo, a ora Recorrente demonstrará de forma inequívoca a nulidade que macula a integralidade do presente AIIM.

Ademais, junta aos autos notas fiscais da prestação de serviços, os quais entende como "insumos" de sua atividade, e-fls. 3285-5025.

Justifica a recentíssima juntada, nos seguintes termos:

Apenas neste momento foi possível o levantamento de referidos documentos, considerando o grande volume de papéis em arquivos físicos e sucessivas trocas de gestão da Recorrente, o que dificultou em muito a sua localização.

Ao final de sua manifestação, requer:

Por derradeiro, o “Demonstrativo das glosas de Crédito de PIS/COFINS” do Auto de infração em comento, por não indicar Notas Fiscais a que se referem os créditos glosados ou até mesmo em algumas oportunidades não fazer referência ao “fornecedor”, tornou impossível a possibilidade da Recorrente em se defender plenamente das acusações fiscais, de modo que se impera o reconhecimento da nulidade do auto de infração ou, caso não seja este o entendimento dos I. Conselheiros, que seja determinada a baixa dos autos em diligência para esclarecimentos da autoridade administrativa.

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

O recurso voluntário reúne os pressupostos legais de interposição, dele, portanto, tomo conhecimento.

Conforme relatado, foram glosados os créditos de mão-de-obra temporária, armazenamento e fretes de mercadorias importadas por entender a fiscalização que não há previsão legal para seu aproveitamento.

Portanto, o ponto controvertido nestes autos é o conceito de insumo para fins de creditamento no âmbito do regime de apuração não-cumulativa das contribuições do PIS e da COFINS.

A Recorrente pleiteia os créditos de gastos com armazenagem de produtos importados, fretes relativos ao transporte de mercadorias do recinto alfandegado até o estabelecimento do importador e contratação de mão-de-obra temporária, por entendê-los como essenciais para sua atividade.

O conceito de insumo que norteou a autuação é o seguinte:

10. Portanto, o termo “insumo” não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço que gera despesa necessária para a atividade da empresa, mas, sim, tão somente, como aqueles que, adquiridos de pessoa jurídica, efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade.

11. Na definição de bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda, foram enquadrados como insumos pelas citadas Instruções Normativas SRF nº 247, de 2002, e nº 404, de 2004, as matérias-primas, os produtos intermediários, o material de embalagem e quaisquer outros bens que sofram alterações, tais como o desgaste, o dano ou a perda de propriedades físicas ou químicas, em função da ação diretamente exercida sobre o produto em fabricação, desde que não estejam incluídas no ativo imobilizado; e os serviços prestados por pessoa jurídica domiciliada no País, aplicados ou consumidos na fabricação de produtos.

O critério utilizado pela DRJ/Campinas para analisar o caso foi:

Para efeito do inciso II do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2003, 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 ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

Quanto ao insumo “contratação de mão-de-obra temporária”, a DRJ entendeu que apenas o trabalho executado pelo empregado temporário é que pode ser considerado como consumido ou aplicado no processo produtivo e nunca os serviços prestados pela empresa de

trabalho temporário, a qual atua na função de intermediária na contratação e na seleção dos mesmos.

Por outro lado, alega a Recorrente que a contratação tem outra função e é essencial:

Cumpri salientar que a Recorrente necessita contratar mão de obra terceirizada especializada para trabalhar em seu setor produtivo – linha de produção.

Evidente que apesar da legislação em vigor que regulamenta o PIS e a COFINS não trazer explicitamente o direito ao crédito sobre contratação de mão de obra terceirizada, tal serviço é atrelado ao processo produtivo. A contratação do serviço mão de obra especializada visa suprir temporária ou periodicamente as necessidades produtivas da empresa Recorrente.

Já para os insumos “armazenagem de insumos em recintos alfandegários” e “fretes relativos ao transporte de mercadorias do recinto alfandegado até o estabelecimento do importador”, salientou a DRJ que é possível a apuração de créditos apenas para as operações de armazenagem de mercadorias no bojo de operações de venda, mas não de aquisição de insumos que serão armazenados em recinto alfandegário. Entendeu a DRJ também que não há previsão legal para créditos a partir de gastos com fretes não relacionados às operações de venda.

Em sentido contrário, assevera Recorrente quanto à armazenagem e frete:

Cumpre esclarecer que, essencialmente, a Recorrente importa insumos e neste sentido, torna-se imprescindível a armazenagem de tais produtos no recinto alfandegário, da mesma forma que posteriormente devem ser transportados para o estabelecimento onde se encontra localizada sua produção industrial.

Desta feita, evidente que sem que o insumo chegue até a empresa, impraticável o processo produtivo da mesma, sendo necessária a contratação de armazenagem de insumos importados nos entrepostos aduaneiros e de serviço de frete para transporte desses insumos do porto até seu estabelecimento.

Ademais, os serviços de frete e armazenagem nas operações de importação de matérias-primas devem ser considerados insumos, uma vez que tais serviços incluem-se nos custos dos insumos importados adquiridos e utilizados na produção ou fabricação de produtos destinados a venda.

O conceito de insumo para fins de creditamento do PIS e da COFINS não guarda correspondência com o utilizado pela legislação do IPI, tampouco pela legislação do Imposto sobre a Renda. Dessa forma, o insumo deve ser necessário e essencial ao processo produtivo e, por conseguinte, à execução da atividade empresarial desenvolvida pela empresa.

Em razão disso, só podem ser considerados como insumos os bens e os serviços diretamente utilizados, necessários e essenciais à prestação de serviços ou à fabricação dos produtos destinados à venda, o que demanda, então, análise individual da natureza da atividade da pessoa jurídica que busca o creditamento segundo o regime da não-cumulatividade.

A atividade desenvolvida pela Recorrente é a industrialização e a comercialização de produtos do segmento de autopeças, o que, em tese, pode envolver que sejam incorridas as despesas ora pleiteadas.

É imperiosa a comprovação da efetiva associação dessas despesas com o processo produtivo da Recorrente, o que justifica a conversão do julgamento em diligência.

Assim, voto para converter o presente processo em diligência a fim de que a unidade de origem esclareça o processo produtivo da Recorrente; segregando as atividades comercial e industrial, a fim de demonstrar o papel no processo produtivo da produção ou fabricação de produtos destinados a venda, dos insumos dos itens: (i) contratação de mão de obra alocada na produção industrial; (ii) armazenagem de insumos importados no recinto alfandegário e (iii) fretes dos insumos importados do recinto alfandegário até o estabelecimento.

Instruído o processo com documentos apresentados pela empresa, e científicos o contribuinte e a Fazenda Nacional do resultado da diligência, deverão os autos serem devolvidos a este Conselho para prosseguimento do julgamento.

Sala de Sessões, 21 de fevereiro de 2017.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora