



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

Processo n° 19311.720179/2012-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-004.392 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de março de 2018
Matéria Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Recorrente Valeo Sistemas Automotivos Ltda.
Recorrida Fazenda Nacional

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPORTAÇÃO. Comprovada a essencialidade no processo de industrialização de bens destinados à venda, é possível a apuração de crédito da não-cumulatividade do PIS, na modalidade aquisição de insumos, dos dispêndios da pessoa jurídica com: a) armazenagem de insumos importados no recinto alfandegário; b) fretes dos insumos importados do recinto alfandegário até o estabelecimento industrial e c) contratação de empresa terceirizada para disponibilização de mão de obra temporária aplicada diretamente no processo industrial.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. APLICABILIDADE. Para a imputação da penalidade agravada é necessário que o contribuinte, ao não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado, faça-o de forma intencional e com prejuízo ao procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do auto de infração.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

NÃO-CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. IMPORTAÇÃO. Comprovada a essencialidade no processo de industrialização de bens destinados à venda, é possível a apuração de crédito da não-cumulatividade da Cofins, na modalidade aquisição de insumos, dos dispêndios da pessoa jurídica com: a) armazenagem de insumos importados no recinto alfandegário; b) fretes dos insumos importados do recinto alfandegário até o estabelecimento industrial e c) contratação de empresa terceirizada para disponibilização de mão de obra temporária aplicada diretamente no processo industrial.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. APLICABILIDADE. Para a imputação da penalidade agravada é necessário que o contribuinte, ao não

responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado, faça-o de forma intencional e com prejuízo ao procedimento fiscal, obstaculizando a lavratura do auto de infração.

Recurso Voluntário parcialmente provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos seguintes termos: I - por unanimidade de votos, em dar provimento para reverter as glosas de: a) contratação de mão de obra temporária alocada na produção industrial; b) armazenagem (e demais despesas aduaneiras) de insumos importados no recinto alfandegário e c) fretes dos insumos importados do recinto alfandegário até o estabelecimento; II - por maioria de votos, em dar provimento para cancelar o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%. Vencidos os Conselheiros José Henrique Mauri e Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho; e III - por unanimidade de votos, em negar provimento para manter as demais glosas por falta de comprovação de sua essencialidade (materiais de escritório, material de segurança no trabalho, serviços de controle de qualidade, serviços de laboratório etc.) e as glosas quanto à apuração dos excessos da base de cálculo, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

José Henrique Mauri - Presidente.

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora.

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

Relatório

Trata-se, na origem, de autos de infração de PIS e COFINS 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 n.º 10.637/02 e 10.833/03, editou Instruções Normativas SRF n.º 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

Cumprе 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 nº 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, quando 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

Cumprе 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 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 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 conseqüente 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 dispondo. 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 n.º 0812400/00228/2011, vez que insubsistentes 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 nº 05-38.282, manteve a integralidade da autuação, 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

Inexistência de Multa Regulamentar

Quanto à aplicação da multa regulamentar definida no art. 7º da Lei nº 10.426/2002, no Termo de Verificação Fiscal, há a seguinte afirmação:

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. 7, incisos III e IV, e parágrafo 3 da

Lei n. 10.426/2002, com redação dada pelo art. 19 da Lei n. 11.051/2004.

Entretanto, o auto de infração (e-fls. 2.953-2.980) não constituiu a exigência dessa multa, logo tal matéria não é parte deste julgamento.

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 industrial, bem como o cancelamento da multa agravada aplicada, já que a empresa atendeu a todas as intimações da Fiscalização.

Em petição datada de 15 de fevereiro de 2017, a Recorrente sustenta dois pontos: I) Nulidade do auto de infração 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 auto, elaborado pela D. Fiscalização, que as glosas dos créditos não foram especificadas. E que na apuração do D. Fiscal, em diversas 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, 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:

Cumprе 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 recente 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.

Esta Turma de Julgamento decidiu pela conversão do feito em diligência, Resolução nº 3301-000.282, para a comprovação da efetiva associação das despesas - (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 industrial - ao processo produtivo da Recorrente.

A diligência foi cumprida, conforme relatório de e-fls. 5.047-5.048, cujo teor foi:

Foram apreciados os argumentos e documentos apresentados pelo contribuinte na impugnação e revisados os procedimentos da fiscalização, chegando-se às conclusões a seguir relacionadas.

Quanto ao item (i), esclarece a fiscalização que parte dos gastos com mão de obra temporária que foram glosados pela fiscalização são aplicadas diretamente na produção industrial da Recorrente, conforme planilha anexa a este Relatório, elaborada a partir dos centros de custos identificados na conta 0000331113 – Mão de Obra Temporária MOD da Escrituração Contábil Digital;

Quanto aos itens (ii) e (iii), esclarece a fiscalização que as despesas com armazenagem e fretes glosadas envolvem na totalidade componentes importados e destinados ao processo industrial da Recorrente, porquanto estão registradas nas Notas Fiscais Eletrônicas de Entradas dessas importações e na Escrituração Fiscal Digital com o CFOP 3.101, isto é, compras para industrialização.

A manifestação da empresa foi parcialmente contra o parecer fiscal, conforme e-fls. 5.109-5.117.

Em seguida, por entender que ainda restavam dúvidas quanto aos critérios utilizados para segregação entre a mão de obra terceirizada alocada na produção industrial e a mão de obra administrativa, bem como o porquê do reconhecimento “parcial” apontado na diligência anterior, esta Turma converteu novamente o feito em diligência, Resolução nº 3301-000.462, para que a unidade de origem:

- 1- Esclarecesse o motivo do reconhecimento “parcial” no item (i), segregando a mão de obra terceirizada alocada na produção industrial e a mão de obra administrativa. Justificasse a razão da manutenção das glosas.

- 2- Esclarecesse todos os pontos de divergência apontados pela Recorrente nas e-fls. 5109-5117.
- 3- Em razão dos pontos de divergência apontados pelo contribuinte, elaborasse manifestação, ratificando ou retificando o resultado da diligência anterior, para os itens (i), (ii) e (iii).

Cumprida a nova diligência, do novo relatório fiscal (e-fls. 5.138-5.140) constou:

Quanto ao item 1: partir dos testes realizados nos centros de custos informados na Escrituração Contábil Digital – ECD do contribuinte, a conclusão é a de que todos os gastos com mão de obra temporária cujos créditos foram glosados pela fiscalização destinaram-se diretamente à produção industrial da Recorrente, conforme nova planilha anexada ao Relatório.

Quanto ao item 2: nenhum documento acoberta as alegações do contribuinte, salientando o Doute Fiscal que não foram apresentadas notas fiscais que justificassem os excessos de base de cálculo.

Quanto ao item 3: as despesas com armazenagem e fretes glosados envolvem a totalidade dos componentes importados e destinados ao processo industrial da Recorrente, porquanto estão registradas nas Notas Fiscais Eletrônicas de Entradas dessas importações e na Escrituração Fiscal Digital com o CFOP 3.101, isto é, compras para industrialização.

O contribuinte manifestou-se sobre o resultado da diligência (e-fls. 5.152-5.156), ratificou o pedido de creditamento dos itens (i), (ii) e (iii), nada opôs aos esclarecimentos prestados pelo AFRF no item 2, bem como apresentou planilha de saldos remanescentes de PIS e COFINS, já excluídos os itens (i), (ii) e (iii).

É o relatório.

Voto

Conselheira Semíramis de Oliveira Duro

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

Nulidade do Auto de Infração

Alega a Recorrente, em petição de e-fl. 3.269, que:

(...) requer a Vossas Senhorias, que apreciem a questão de ordem pública ora suscitada, de modo a reconhecer a nulidade

do presente AIIM que o macula integralmente, em face da falta de indicação específica dos documentos fiscais em que se apurou as glosas dos créditos, que resultou na falta de clareza da autuação e impediu a plena defesa da Impugnante.

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. Veja-se que na apuração do D. Fiscal, em diversas oportunidades, deixa de mencionar a quais notas fiscais se referem os valores indicados como glosados.

De se concluir 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.

Pela falta de informações essenciais à verificação da legalidade das provas trazidas aos presentes autos que respaldaram a autuação, o Auto de Infração é nulo na forma do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235/72, por ter preterido o direito de defesa da Recorrente.

Ao contrário do que alega a Recorrente, as glosas efetuadas pela autoridade fiscal tiveram como suporte: listas de fornecedores e de clientes, bem como os arquivos digitais com detalhamentos das notas fiscais e, claro, a escrituração contábil digital e fiscal da empresa.

Ademais, a planilha das glosas, que consta nas e-fls. 2.934 e seguintes, permitem a identificação das glosas com as respectivas notas fiscais.

A autuação está fundamentada nos dispositivos legais que a regem e a descrição dos fatos conduz às situações jurídicas que desencadearam o lançamento, pois a narração foi clara, não deixando dúvida quanto ao fato imputado, o que permitiu à empresa identificar o fundamento da exigência fiscal.

Outrossim, restando o enquadramento legal e a descrição dos fatos aptos a permitir a identificação da infração imputada ao sujeito passivo, e estando presentes nos autos todos os documentos que serviram de base para a autuação sob exame, não há que se falar em cerceamento de defesa.

Portanto, não se vislumbra nulidade do auto de infração, por ausência de violação às prescrições dos art. 142 do CTN, 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972.

O que pretende a Recorrente é a reforma do julgado da DRJ, questão de mérito que será analisada a seguir.

Insumos para fins de creditamento - Princípio da não-cumulatividade

Conforme relatado, foram glosados os créditos de mão de obra temporária, armazenamento (e demais despesas aduaneiras) 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 (e demais despesas aduaneiras) 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 (restritivo) 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.

No mesmo toque, 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.

A atividade desenvolvida pela Recorrente é a industrialização e a comercialização de produtos do segmento de autopeças, demonstrado em seu objeto social.

Logo, 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 essenciais à prestação de serviços ou à fabricação dos produtos destinados à venda, o que demanda, então, o cotejo entre a atividade da empresa e a despesa pleiteada como insumo.

As despesas em litígio não se confundem com os custos agregados à operação de importação. Os custos agregados à importação regem-se pela legislação das contribuições incidentes na importação, ou seja, nos termos da Lei nº 10.865/04, art. 7º e 15. Assim, por exemplo o *valor do frete internacional dos bens importados, por integrar a base de cálculo da Cofins-Importação dá direito a crédito*.

Todavia, sem dúvida, os três itens citados linhas atrás, pleiteados como insumos não compõem o valor aduaneiro, que é base da incidência das contribuições ao PIS e à COFINS devidas nas importações.

Logo, essas despesas estão relacionadas ao PIS e à COFINS internos, uma vez que se tratam de *bens e serviços adquiridos de pessoa jurídica domiciliada no País, ou seja, custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País*.

Tratam-se de operações distintas: a importação e as posteriores (já em território nacional) de armazenagem e frete do Porto até o local de industrialização. Dito de outra forma, não se confundem a operação de importação de um bem e a prestação de serviços contratados no mercado interno com a finalidade de destinar os bens importados ao estabelecimento industrial, para posterior venda. Assim, são dispêndios realizados no país e pagos para pessoas jurídicas aqui domiciliadas.

Em suma, na análise deste caso não deve ser considerada a aplicação da Lei nº 10.865/2004, mas sim a aplicação da sistemática da não-cumulatividade, nos termos das Leis nº 10.833/2003 e 10.637/2002.

É o que se faz a seguir.

(i) contratação de mão de obra alocada na produção industrial

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 por 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:

Cumprir 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.

Tratando-se de regular contratação de empresa de trabalho terceirizada para disponibilização de mão de obra temporária, somente será considerada insumo aquela aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço, permitindo a apuração de créditos das contribuições em relação aos dispêndios correlatos.

Nesse sentido, a Solução de Consulta nº 105 – Cosit, de 31 de janeiro de 2017, item “d” da ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. INSUMOS. PRODUTOS INTERMEDIÁRIOS. PEÇAS E PARTES DE REPOSIÇÃO. SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO. CONTRATAÇÃO DE EMPRESA DE MÃO DE OBRA TEMPORÁRIA. Observados os demais requisitos legais, permitem a apuração de crédito da não cumulatividade da Cofins, na modalidade aquisição de insumos (inciso II do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003), os dispêndios da pessoa jurídica com: a) aquisição de produtos intermediários utilizados na produção de bens destinados à venda; b) aquisição de partes e peças de reposição de máquinas empregadas diretamente no processo produtivo de bens destinados à venda; c) contratação de serviços de manutenção de máquinas empregadas diretamente no processo produtivo de bens destinados à venda; d) contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária aplicada diretamente na produção de bens destinados à venda. Dispositivos Legais: Lei nº 10.833, de 2003, art. 3º, II; IN SRF nº 404, de 2004, art. 8º, I, “b” e § 4º; Lei nº 6.019, de 1974, arts. 2º e 4º. PARCIALMENTE VINCULADA À SOLUÇÃO DE DIVERGÊNCIA COSIT Nº 7, DE 23 DE AGOSTO DE 2016, PUBLICADA NO DIÁRIO OFICIAL DA UNIÃO DE 11/10/2016.

Adoto os fundamentos da referida Solução de Consulta, como razões de decidir:

9. Quanto ao item “d” questiona-se sobre a possibilidade de apurar créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins em relação a seus dispêndios com “a mão de obra aplicada na produção e seus acessórios pagos a pessoa jurídica, excetuando-se aqueles diretamente pagos a pessoa física integram a etapa produtiva e têm natureza essencial para sua própria atuação”.

10. Entende-se, pois, que a consultante utiliza mão de obra disponibilizada por terceiras pessoas jurídicas, pois acerca dos

dispêndios com mão de obra própria há vedação legal expressa de creditamento (inciso I do § 2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003)

11. Tendo-se claro tal ponto, resta ressaltar que a terceirização de mão de obra somente é permitida para as atividades-meio da pessoa jurídica, sendo vedada nas atividades-fim, nos termos da Súmula nº 331 do TST – Tribunal Superior do Trabalho-, que assim dispõe:

“TST Enunciado nº 331 - Revisão da Súmula nº 256 - Res. 23/1993, DJ 21, 28.12.1993 e 04.01.1994 - Alterada (Inciso IV) - Res. 96/2000, DJ 18, 19 e 20.09.2000 - Mantida - Res. 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003 Contrato de Prestação de Serviços - Legalidade I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974). II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988). (Revisão do Enunciado nº 256 - TST) III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20-06-1983), de conservação e limpeza, bem como a e serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta. IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei nº 8.666, de 21.06.1993). (Alterado pela Res. 96/2000, DJ 18.09.2000)”.

12. Desta forma, considerando-se que, nos termos da legislação trabalhista, a única possibilidade de contratação de trabalhadores para as atividades-fim da empresa por meio de pessoa jurídica interposta ocorre nos casos de contratação de empresa de trabalho temporário, o questionamento apresentado será respondido tomando por pressuposto que a contratação de trabalhadores nas atividades-fim (produção), a que a consulente faz referência, ocorre por meio de empresa de trabalho temporário.

13. Cabe, assim, destacar os mandamentos dos arts. 2º e 4º da Lei nº 6.019, de 03 de janeiro de 1974:

Art. 2º - Trabalho temporário é aquele prestado por pessoa física a uma empresa, para atender à necessidade transitória de substituição de seu pessoal regular e permanente ou à acréscimo extraordinário de serviços. (...)

Art. 4º - Compreende-se como empresa de trabalho temporário a pessoa física ou jurídica urbana, cuja atividade consiste em colocar à disposição de outras empresas, temporariamente, trabalhadores, devidamente qualificados, por elas remunerados e assistidos. (...)

Art. 9º - O contrato entre a empresa de trabalho temporário e a empresa tomadora de serviço ou cliente deverá ser obrigatoriamente escrito e dele deverá constar expressamente o motivo justificador da demanda de trabalho temporário, assim como as modalidades de remuneração da prestação de serviço. (...)

Art. 11 - O contrato de trabalho celebrado entre empresa de trabalho temporário e cada um dos assalariados colocados à disposição de uma

empresa tomadora ou cliente será, obrigatoriamente, escrito e dele deverão constar, expressamente, os direitos conferidos aos trabalhadores por esta Lei.

14. Extrai-se desses dispositivos que a contratação da prestação de serviços se dá entre a pessoa jurídica tomadora do serviço e a empresa de trabalho temporário prestadora do serviço. Em situação regular, os empregados pessoas físicas mantêm contrato de trabalho (vínculos empregatícios) apenas e tão somente com a empresa de trabalho temporário, recebendo dela sua remuneração e subordinando-se a ela em última instância (conquanto haja subordinação indireta à pessoa jurídica tomadora do serviço). Somente haverá vínculo empregatício entre o trabalhador pessoa física e a pessoa jurídica tomadora do serviço caso sejam descumpridas as regras da Lei nº 6.019, de 1974 (por exemplo, prazo máximo de permanência do trabalhador temporário de três meses, admitida prorrogação desse prazo a pedido do interessado e a juízo do órgão regional do Ministério do Trabalho e Emprego, art. 10).

15. Portanto, não resta dúvida de que, em caso de contratação regular de empresa de trabalho temporário nos termos da Lei nº 6.019, de 1974, a pessoa jurídica tomadora do serviço não estará pagando mão de obra a pessoa física, mas contratando um serviço prestado por pessoa jurídica como qualquer outro, afastando-se a aplicação da vedação de creditamento estabelecida no inciso I do § 2º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003.

16. Deveras, apesar de ensejar o labor de pessoa física, a contratação de empresa de trabalho temporário pode permitir a apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins pela pessoa jurídica contratante porque a receita auferida pela empresa contratada estará sujeita à incidência das contribuições, cumprindo a regra elementar da não cumulatividade (crédito correspondente ao débito pago na etapa anterior).

17. Assim, não há óbice à apuração de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre dispêndios da pessoa jurídica com a contratação de empresa de trabalho temporário para disponibilização de mão de obra temporária, devendo ser analisados os requisitos ordinários da legislação das contribuições para apuração de créditos.

18. Considerando a inexistência de previsão expressa de creditamento em relação dos mencionados dispêndios, a única possibilidade de creditamento ocorrerá na modalidade aquisição de insumos (inciso II do caput do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).

Como já exposto, o relatório da segunda diligência apontou que todos os gastos com mão de obra temporária glosados se destinaram diretamente à produção industrial da Recorrente (e-fl. 5.139).

Portanto, dou provimento ao recurso voluntário para reconhecer o direito ao creditamento das despesas com contratação de mão de obra alocada na produção industrial, nos termos dos art. 3º, II, da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003.

(ii) *armazenagem (e demais despesas aduaneiras) de insumos importados no recinto alfandegário e,*

(iii) *fretes dos insumos importados do recinto alfandegário até o estabelecimento*

Para os insumos “armazenagem (e demais despesas aduaneiras) de insumos em recintos alfandegários” e “fretes relativos ao transporte de mercadorias do recinto alfandegado até o estabelecimento do importador”, entendeu a DRJ ser 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, bem como não haver 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 ao frete:

Cumprе 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 frete pago na aquisição, quando suportado pelo comprador, integra o custo de aquisição dos bens e mercadorias, gerando direito ao crédito das contribuições. Neste caso, trata-se de frete pago na aquisição dos insumos destinados à industrialização.

Entendo que o frete se subsume ao disposto no art. 3º, II, das Leis nº 10.637 e 10.833, os quais autorizam o creditamento de bens e serviços utilizados como insumos na industrialização de produtos destinados à venda.

A 3ª Câmara Superior de Recursos Fiscais se manifestou no acórdão nº 9303-004.318, sessão 15/09/2016, pela possibilidade de creditamento de frete, inclusive aquele frete entre estabelecimentos do próprio contribuinte:

CRÉDITOS. DESPESAS COM FRETE. MOVIMENTAÇÃO DE PRODUTOS EM FABRICAÇÃO OU ACABADOS ENTRE ESTABELECIMENTOS DO CONTRIBUINTE.

As despesas com fretes para transporte de produtos em elaboração e, ou produtos acabados entre estabelecimentos do contribuinte, pagas e/ ou creditadas a pessoas jurídicas, mediante conhecimento de transporte ou de notas fiscais de prestação de serviços, geram créditos básicos de Cofins, a partir da competência de fevereiro de 2004, passíveis de dedução da contribuição devida e/ ou de ressarcimento/compensação. Precedentes.

Quanto às despesas com armazenamento das mercadorias importadas para industrialização, há direito ao credimento, porquanto há expressa previsão de direito a crédito no inciso IX do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, para a Cofins, e no inciso II do art. 15 da Lei nº 10.833, de 2003, para a Contribuição para o PIS/Pasep.

Trata-se de previsão genérica de crédito em relação a despesas com armazenagem, abrangendo tanto armazenagem de mercadorias nacionais quanto de importadas. A única exigência é a constante no § 3º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003: que a despesa com armazenagem seja derivada de aquisição do serviço junto à pessoa jurídica domiciliada no País, o que é o caso.

No sentido da possibilidade de creditamento do armazenamento em recinto alfandegado, cito o acórdão nº 3402-004.033, julgado em 25/04/2017:

FRETE E ARMAZENAMENTO. CUSTO DE AQUISIÇÃO DO ADQUIRENTE. CRÉDITO VÁLIDO INDEPENDENTEMENTE DO REGIME DE CRÉDITO DO BEM TRANSPORTADO/ARMAZENADO.

A apuração do crédito de frete e de armazenamento não possui uma relação de subsidiariedade com a forma de apuração do crédito do produto transportado/armazenado. Não há qualquer previsão legal neste diapasão. Uma vez provado que o dispêndio configura custo de aquisição para o adquirente, ele deve ser tratado como tal, i.e., custo e, por conseguinte, gerar crédito em sua integralidade.

Ademais, favorável ao creditamento de armazenagem e demais despesas alfandegárias de bens importados, cito o acórdão nº 3201-003.170, Rel. Marcelo Giovani Vieira, julg. 27/09/2017:

NÃO-CUMULATIVIDADE. DISPÊNDIOS COM OPERAÇÕES FÍSICAS EM IMPORTAÇÃO.

Os dispêndios com desestiva, descarregamento, movimentação e armazenagem de insumos, na importação, compõem o conceito de custo dos insumos, e como tais, geram direito ao crédito de Pis e Cofins no regime não-cumulativo.

A segunda diligência fiscal (e-fls. 5.139-5.140) atestou que as despesas com armazenagem (e demais despesas aduaneiras) e fretes glosados envolvem a totalidade dos componentes importados e destinados ao processo industrial da Recorrente, porquanto estão registradas nas Notas Fiscais Eletrônicas de Entradas dessas importações e na Escrituração Fiscal Digital com o CFOP 3.101, isto é, compras para industrialização.

Logo, entendo que é legítima a tomada de crédito em relação às despesas de armazenamento (e demais despesas aduaneiras) e fretes sobre compras de insumos, pagos a pessoas jurídicas, porque destinadas à industrialização, devendo as glosas serem revertidas.

Cabimento da aplicação da Multa Agravada

Relata a autoridade fiscal, no termo de verificação:

Na aplicação das penalidades é considerado o disposto no art. 959, inciso II do Decreto n. 3.000, de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda), que implicava 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 n. 86 de 2001 e Ato Declaratório Executivo Cofis n. 15 de 2001.

Trata-se de responsabilidade objetiva, isto é, as dificuldades técnicas alegadas pelo contribuinte não afastam essa penalidade.

O art. 959, II, do Regulamento do Imposto de Renda dispõe:

Art.959.As multas a que se referem os incisos I e II do art. 957 passarão a ser de cento e doze e meio por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, §2º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 70, I):

I- prestar esclarecimentos;

II- apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 265 e 266;

III- apresentar a documentação técnica de que trata o art. 267.

Por sua vez os art. 265 e 266 do RIR/99 dispõem:

Art.265.As pessoas jurídicas que, de acordo com o balanço encerrado no período de apuração imediatamente anterior, possuírem patrimônio líquido superior a um milhão seiscentos e trinta e três mil, setenta e dois reais e quarenta e quatro

centavos e utilizarem sistema de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal ficarão obrigadas a manter, em meio magnético ou assemelhado, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos e sistemas durante o prazo de cinco anos (Lei nº 8.218, de 1991, art. 11 e §1º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 3º, inciso II, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 30).

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal expedirá os atos necessários para estabelecer a forma e o prazo em que os arquivos e sistemas deverão ser apresentados (Lei nº 8.218, de 1991, art. 11, §2º, e Lei nº 8.383, de 1991, art. 62).

Art.266.A inobservância do disposto no artigo anterior acarretará a imposição das multas previstas no art. 980 (Lei nº 8.218, de 1991, art. 12).

Parágrafo único. O prazo de apresentação dos arquivos de que trata o artigo anterior será de, no mínimo, vinte dias, que poderá ser prorrogado por igual período pela autoridade solicitante, em despacho fundamentado, atendendo a requerimento circunstanciado e por escrito da pessoa jurídica (Lei nº 8.218, de 1991, art. 12, parágrafo único).

Por outro lado, na e-fl. 3214 a empresa afirma:

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

A lei atribui penalidade à falta de apresentação de arquivos eletrônicos em face de intimação da autoridade fiscal no prazo determinado por esta. Segundo descrito no Termo de Verificação, a contribuinte teria apresentado à fiscalização fora do prazo regulamentar os arquivos digitais do ano-calendário de 2008.

A defesa apresentada argumenta que a pena seria aplicável apenas nos casos de completo não atendimento às intimações, não cabendo nos casos em que a autoridade venha a considerar que o atendimento teria sido precário. Reconhece, no entanto, que teria atendido as solicitações com alguns dias de atraso.

Acolho o argumento da Recorrente. Entendo não ser devido o agravamento, uma vez que a empresa alimentou de informações o trabalho fiscal, por meio de documentos e de sua escrita fiscal, os quais permitiram a lavratura do Auto de Infração. Nesse sentido:

Acórdão nº 3401-002.084

MULTA AGRAVADA. ARQUIVOS DIGITAIS NÃO ENTREGUES. AÇÃO FISCAL CONCLUÍDA COM BASE EM INFORMAÇÕES DO CONTRIBUINTE. PREJUÍZO À FISCALIZAÇÃO NÃO DEMONSTRADO. INAPLICABILIDADE. A falta de atendimento a intimação para entrega de arquivos

digitais não autoriza o agravamento da multa de ofício, quando a ação fiscal não restou impedida, a fiscalização demonstrou os prejuízos causados e o lançamento foi efetuado com base em informações fornecidas pelo contribuinte, o que exclui a majoração da penalidade, cujos percentuais retornam a 75%, nas infrações sem dolo, ou a 150%, nas dolosas.

Assim, para a imputação da penalidade agravada é necessário que o contribuinte ao não responder às intimações da autoridade fiscal no prazo por esta assinalado o faça de forma intencional e que acarrete prejuízo ao procedimento fiscal, **obstaculizando** a lavratura do auto de infração, o que não ocorreu no presente caso.

Por essa razão, deve ser afastado o agravamento, por ausência dos seus pressupostos de aplicação.

Por todo o exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, para reduzir a multa de ofício para 75%.

Demais glosas

O Termo de Verificação relata:

Além dessas diferenças de bases de cálculo ocorridas na apuração das contribuições, existem dispêndios sobre os quais foram descontados créditos de PIS e da COFINS em desacordo com os arts. 3 das Leis n. 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 armazenamento de matéria-prima, locação de veículos, equipamentos de escritório e de hardware, apontados no Termo de Constatação Fiscal n.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.

Em contraposição, o item 17 do recurso voluntário expressa (e-fl. 3.197):

No Demonstrativo das Glosas de Créditos de PIS/COFINS que integra o Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal lista uma série de aquisições cuja natureza impediria a apuração de créditos. Estão lá relacionados gastos, por exemplo, com materiais de escritório, material de segurança no trabalho, serviços de controle de qualidade, serviços de laboratório, além de ajustes na apuração denominados “Excesso de base de

cálculo de fretes sobre compras” e “Excesso de base de cálculo sobre o total em memória de cálculo”.

Em sentido contrário, entendo que a contestação das glosas foi feita apenas de forma genérica.

A Recorrente, reitera que todos os serviços prestados por pessoas jurídicas estão envolvidos na sua própria prestação de serviços. Contudo, a prova da essencialidade da prestação desses serviços para a atividade da Recorrente não foi feita. Não houve a descrição pormenorizada de suas atividades e como as mesmas dependeram desses serviços de terceiros. Não foram acostados contratos, laudos técnicos, manuais ou outros elementos para se aferir essa essencialidade.

Logo, entendo que as glosas foram corretas, já que não se subsomem ao disposto no inciso II do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

É sabido que, na apuração de Cofins não-cumulativa, a prova da existência do direito de crédito indicado incumbe ao contribuinte, de maneira que, não havendo tal demonstração, deve a Fiscalização efetuar as glosas e lançar de ofício com os dados que se encontram ao seu alcance. Não basta que uma despesa seja potencialmente insumo.

Entendo que as manifestações da Recorrente não contemplaram o ataque direto à exigência fiscal sobre essas outras rubricas: material de escritório, material de segurança do trabalho, serviços de controle de qualidade, equipamento prevenção de incêndio, e serviços de laboratório.

Dessa forma, deve ser negado provimento ao recurso voluntário quanto a este ponto.

Excessos da base de cálculo de PIS e COFINS

A fiscalização procedeu aos ajustes na apuração da base de cálculo do PIS e da COFINS, denominados “Excesso de base de cálculo de fretes sobre compras” e “Excesso de base de cálculo sobre o total em memória de cálculo”. Ressalto que essas rubricas não foram satisfatoriamente contestadas pela Recorrente, devendo, por conseguinte, serem mantidas.

Explico.

Relatou a autoridade fiscal, no Relatório da Fiscalização (e-fls. 2906-2952):

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, conforme a seguir demonstrado.

Processo nº 19311.720179/2012-81
Acórdão n.º 3301-004.392

S3-C3T1
Fl. 5.191

	tev/08
Valor total dos fretes registrados nos livros de apuração do IPI (A)	1.134.050,23
Fretes sobre vendas utilizados como base de cálculo de créditos (linha 07, fichas 06A e 16A) (B)	526.487,20
Saldo disponível para frete sobre compras (C = A – B)	607.563,03
Fretes sobre compras utilizados como base de cálculo de créditos (linha 03, fichas 06A e 16A) (D)	1.253.383,28
Excesso de base de cálculo de fretes sobre compras (linha 03, fichas 06A e 16A) (D – C)	645.820,25

(...)

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.

	jan/08
Base de cálculo da linha 03. Serviços Utilizados como Insumos (A)	2.061.672,38
Montante dos serviços na memória de cálculo (B)	1.765.771,94
Serviços em Dacon (A) - Serviços na memória de cálculo (B)	295.900,44

(...)

O relatório da segunda diligência fiscal aduziu que inexistente fato novo que justifique o excesso de base de cálculo constatado na ação fiscal. E ainda (e-fl. 5.139):

Já na parte que se refere à linha 03. Serviços Utilizados como Insumos das fichas 06A e 16A dos Demonstrativos de Apuração das Contribuições Sociais – Dacon, a composição dessas bases de cálculo estão detalhadas no item 23 do Termo de Verificação Fiscal de fls. 2906/2952.

Oportuno ressaltar que os dados relevantes colhidos nos arquivos digitais apresentados pelo contribuinte ao longo da ação fiscal estão fielmente reproduzidos no Termo de Verificação Fiscal de forma a demonstrar as irregularidades tributárias que ensejaram o lançamento do crédito tributário. Desses arquivos digitais, foram entregues cópias ao contribuinte tão logo os requereu, conforme fls. 5057/5104, e especificamente o da memória de cálculo da linha 03. Serviços Utilizados como Insumos foi autenticado no Sistema Validador e Autenticador de Arquivos Digitais – SVA com o código hash 78ec7d04-ee5138e4-7299d8b6-0411e6d4 (vide anexo a este relatório).

Cabe observar que a ação fiscal não baseou-se tão somente em demonstrativos apresentados pelo contribuinte, mas também na

escrituração contábil digital e fiscal, conforme se vê no Termo de Constatação Fiscal de fls. 1067/1107 e na resposta de fls. 2901/2905.

Constam na Resposta à Intimação às fls. 385/1066 as cópias dos livros de entrada de todos os estabelecimentos do contribuinte, nos quais estão as informações relativas aos fretes contratados e cujos totais foram confrontados com a apuração dos créditos do PIS e da Cofins nos Dacon.

De se observar que nos recursos apresentados o contribuinte sequer apontou quais contas contábeis justificam a formação da base de cálculo de créditos consideradas na linha 03. Serviços Utilizados como Insumos. O certo é que os testes feitos pela fiscalização na escrituração contábil digital do contribuinte não identificaram os gastos com armazenagem de vendas que, segundo alegado pelo contribuinte, justificariam os excessos de base de créditos mencionados no Termo de Verificação Fiscal de fls. 2906/2952.

Na manifestação à segunda diligência, o contribuinte expressamente concordou com os esclarecimentos do relatório fiscal para o item 2.

Logo, não há reparos a serem feitos no processo fiscalizatório quanto a este ponto.

Conclusão

Do exposto, devem ser revertidas as glosas de: i) contratação de mão de obra temporária alocada na produção industrial; (ii) armazenagem (e demais despesas aduaneiras) de insumos importados no recinto alfandegário e (iii) fretes dos insumos importados do recinto alfandegário até o estabelecimento. Os valores a serem utilizados como crédito são aqueles efetivamente demonstrados na escrituração da Recorrente, o que deve ser verificado quando da liquidação do acórdão.

Por outro lado, devem ser mantidas as demais glosas por falta de comprovação de sua essencialidade (materiais de escritório, material de segurança no trabalho, serviços de controle de qualidade, serviços de laboratório etc.), bem como as glosas quanto à apuração dos excessos da base de cálculo.

Por fim, deve ser cancelado o agravamento da multa de ofício, mantendo a aplicação no percentual de 75%.

Em suma, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Semíramis de Oliveira Duro - Relatora

Processo nº 19311.720179/2012-81
Acórdão n.º **3301-004.392**

S3-C3T1
Fl. 5.193
