



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10140.903608/2011-16
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.575 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de junho de 2020
Recorrente FRIGOSUL FRIGORIFICO SUL LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

PIS/COFINS. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. SERVIÇOS DE FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS. CRÉDITO PRESUMIDO DA AGROINDÚSTRIA.

O serviço de frete na aquisição de matéria-prima, por si só, não é insumo da atividade de produção. A possibilidade de aproveitamento de crédito decorre de sua agregação ao custo da matéria-prima. Assim se a matéria-prima, insumo da atividade produtiva, gerar direito ao crédito da não-cumulatividade, o serviço de frete lhe acompanha, na mesma proporção do crédito gerado pelo próprio insumo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do redator designado. Vencido o conselheiro José Renato Pereira de Deus (relator), Walker Araújo e Raphael Madeira Abad. Designado para redigir voto vencedor o conselheiro Jorge Lima Abud.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus – Relator.

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Redator Designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araújo, Jorge Lima Abud, José Renato Pereira de Deus, Corinto Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3302-008.575 - 3ª Sejul/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10140.903608/2011-16

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, adoto o relatório da r. decisão recorrida, conforme a seguir transcrito:

O presente processo trata da análise de Pedido de Ressarcimento com demonstrativo de crédito (PER) n.º 313224188131051011086327, transmitido em 31/05/2010, referente a PIS/Pasep não cumulativo Exportação, 1 trimestre de 2010, no montante de R\$ 29.713,19.

DO PROCEDIMENTO FISCAL

Conforme o Relatório de Auditoria Fiscal desse processo, a DRF Campo Grande procedeu com ação fiscal contra o interessado com o objetivo de verificar o correto cumprimento das obrigações fiscais e tributárias relativamente às contribuições ao PIS/COFINS não cumulativo, referente ao período de janeiro/2010 a dezembro/2010.

Quanto ao pedido de ressarcimento de que trata esse processo, a referida ação fiscal recompôs o cálculo do crédito do interessado, resultando na confirmação do direito creditório no valor de R\$ 29.366,26 para ser utilizado em compensação/ressarcimento. Essa confirmação foi formalizada através do Despacho Decisório N.º de Rastreamento 079270695, contra o qual, o interessado, inconformado, impugnou, restando o valor de R\$ 346,93 nesse litígio.

Nessa ação fiscal, de acordo com o relatório, foram verificados os fatos a seguir relatados:

- *A empresa em questão tem como atividade a comercialização de carnes e derivados bovinos, efetuando a venda tanto no mercado interno, como no externo (exportação), onde adquire os animais vivos para abate (NCM 01.02), de pessoas físicas e pessoas jurídicas.*
- *A empresa fiscalizada tem o benefício do desconto do crédito presumido sobre a exportação desses produtos, conforme previsto no artigo 33 da lei n.º 12.058, de 13/10/2009.*
- *Intimamos a fiscalizada a apresentar a memória de cálculo da apuração das contribuições no período, detalhando as operações e as respectivas classificações contábeis.*
- *Após análises verificamos, em síntese que, o contribuinte faz jus ao ressarcimento de crédito de Pis-Pasep e Cofins não cumulativo, tanto relativo às operações no mercado interno, como às operações de exportação, conforme demonstrativos a seguir elaborados.*
- *Com relação aos fretes vinculados às aquisições de bovinos (fretes na compra de bovinos e fretes na compra de bovinos-parceria) que se encontravam nos créditos básicos foram transferidos, por esta fiscalização, para a base de cálculo dos créditos presumidos. Tais valores de fretes pagos pelo adquirente na compra de insumos (bovinos) não sujeitos à incidência das contribuições integram o seu custo de aquisição, consoante a boa técnica*

contábil e o disposto no art. 289, § 1º, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), de 1999, devendo, portanto, compor a base de cálculo do crédito presumido. (grifo meu)

- O relatório, então, transcreve ementa de Acórdão da DRJ/JFA, na qual, quanto a fretes na aquisição de insumos dispõe que:

“O frete pago pelo adquirente na compra de insumos/bovinos não sujeitos à incidência das contribuições integra o seu custo de aquisição e, deve ser computado juntamente com estes insumos na base de cálculo do crédito presumido.”

- E então, nesse relatório são elaborados demonstrativos com a recomposição do cálculo dos créditos passíveis de ressarcimento, que resultaram nos valores constantes do Despacho Decisório N.º de Rastreamento 079270695, que confirmou o direito creditório para o interessado no valor de 29.366,26.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado do Despacho Decisório N.º de Rastreamento 079270695 em 15/04/2014, o interessado, por intermédio de seu procurador, apresenta tempestivamente, em 14/05/2014, Manifestação de Inconformidade, na qual, resumidamente:

- Transcreve o Relatório de Auditoria Fiscal. E conclui que a razão de glosar que levou à redução do crédito pleiteado deveu-se ao entendimento do Fisco de que os custos com os fretes na aquisição de insumos integram o custo total desses insumos, e portanto, creditados conforme a regra desses insumos.

“a redução do crédito (de que ora se recorre) cuja compensação a empresa pleiteou via PER/DCOMP deveu-se ao entendimento do Fisco de que, sendo os insumos em questão (bovinos) não sujeitos à contribuição, os fretes pagos na compra destes deveriam ser contabilizados também como custo de aquisição dos bovinos e, com isso, também cairiam na regra de não-sujeição às contribuições PIS/COFINS - por isso, não gerariam crédito”.

- No item da Manifestação “Das Razões de Inconformidade”, alega que não há restrição para a tomada de crédito básico sobre frete nas aquisições de insumos, não devendo ser usadas as regras do IRPJ para apuração de créditos da Contribuições:

“...mesmo não havendo a restrição nas legislações do PIS e COFINS...retirou o Fisco o direito de a contribuinte considerar o frete pago nas aquisições entre os créditos básicos porque, segundo ele (tomando como base a legislação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, repita-se): a) a empresa deveria ter contabilizado tais créditos como custo dos insumos (bovinos); b) com isso, uma vez que a aquisição de bovinos não gera crédito, igualmente os fretes não poderiam fazê-lo.

“... a possibilidade ou a restrição à tomada de crédito de PIS/COFINS na modalidade não cumulativa deve ser considerada sempre segundo a legislação de regência dessas contribuições, jamais com base nas regras do IRPJ.

• Exemplifica as possibilidades de desconto de crédito citando partes do texto contido no Caput e § 1º do Art. 3º das Leis básicas da não cumulatividade das Contribuições para o PIS e a COFINS, as Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003:

“... das contribuições não cumulativas apuradas a pessoa jurídica pode descontar créditos ... por exemplo, em relação a:

a) bens adquiridos para revenda;

b) bens e serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes;

c) energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;

d) aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos pagos à pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa;

e) valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante pelo Simples;

f) encargos de depreciação e amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao Ativo Imobilizado, adquiridos para utilização na produção de bens destinados a venda ou na prestação de serviços;

g) encargos de depreciação e amortização de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros utilizados nas atividades da empresa;

h) bens recebidos em devolução, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês ou de mês anterior, tributada na modalidade não cumulativa;

i) armazenagem de mercadoria e frete na operação, nos casos das letras "a" e "b", quando o ônus for suportado pelo vendedor.

Transcreve, o interessado, o que ele entende como sendo a íntegra dos dispositivos legais concessivos do direito ao crédito, ou seja, o art. 3º, do caput ao parágrafo 16, da Lei nº 10.637/2002 (PIS) e o art. 3º, do caput ao parágrafo 24 da Lei nº 10.833/2003 (COFINS).

E da leitura dos dispositivos transcritos, o interessado entende que não é possível restringir a tomada do crédito sobre o frete (na aquisição de insumo), por poder o frete ser classificado como insumo.

“... que não é possível restringir a tomada de créditos relativamente às despesas com fretes na hipótese sob foco. Ora, sendo o frete despesa necessária e, assim, perfeitamente classificável como insumo, o fato de ser, o produto adquirido, beneficiado por alíquota zero de PIS e COFINS não pode impedir a tomada (e manutenção) do crédito relativo ao frete necessário ao seu transporte.

Também argumenta que não é impedido de tomar e manter crédito, no caso sobre o frete, que na venda não gerará débito das contribuições e cita o art. 17 da Lei nº 11.033/2004, segundo o qual:

"Art. 17. As vendas efetuadas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da. 'Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS não impedem a manutenção, pelo vendedor, dos créditos vinculados a essas operações."

Cita instrução sobre a Linha 06A/02 – “Bens Utilizados como Insumos” do manual de Ajuda da DACON:

"integram o custo de aquisição dos insumos o seguro e o frete pagos na aquisição, quando suportados pelo comprador".

O interessado ainda afirma que o frete sempre gera crédito básico:

"Contudo, não há que se argumentar com a máxima "acessório que segue o principal" para restringir o crédito. O fato de ser o produto beneficiado com alíquota zero não modifica a natureza de insumo do frete que foi necessário para trazê-lo à empresa adquirente (e por esta pago). Este é e será, sempre, gerador de crédito básico!"

E traz duas Soluções de Consultas da 6ª Região Fiscal que ratificam esse entendimento:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 15 de 27 de Fevereiro de 2007

*ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS EMENTA: FRETES NA AQUISIÇÃO Os custos de transporte até o estabelecimento do contribuinte, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no País, integram custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda, **constituindo base de cálculo dos créditos a serem descontados das contribuições devidas.** (...)." [grifou-se]*

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 248 de 16 de Outubro de 2006

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

*EMENTA: CREDITO. FRETES. Os valores referentes aos fretes contratados para transporte de insumos, aplicados no fabricação de produtos, desde que prestados por pessoa jurídica domiciliada no país, **podem compor o somatório dos créditos a serem descontados da Contribuição.** (...)." [grifou-se]*

E traz ainda mais uma Solução de Consulta, desta vez da 9ª Região Fiscal:

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº 96 de 23 de Maio de 2012 9º RF

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

*EMENTA: NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS: BENS PARA REVENDA. IMPORTAÇÃO: FRETE. O frete pago no aquisição de bens para revenda compõe o custo de aquisição das mercadorias, motivo pelo qual, **somente admitirão créditos na sistemática não cumulativa da COFINS caso tais bens proporcionem créditos, isto é, caso não haja vedação à apuração dos créditos com base no art 3º, I, da Lei 10.833. de 2003.** Os fretes pagos na operação de venda dos bens adquiridos para revenda admitirão créditos da não cumulatividade da aludida Contribuição Social, caso o ônus seja suportado pelo vendedor e desde que respeitados todos os requisitos normativos e legais, devendo ser emitido pelo transportador o correspondente contrato de frete ou conhecimento de transporte." [grifamos]*

Ressalta os trechos grifados das Soluções de Consulta que trouxe e afirma que não há nada que indique que o “*acessório segue o principal*” possa ser aplicado no caso sob foco.

Afirma que os diplomas de regência das contribuições “*não podem ter o condão de impedir o creditamento sobre um custo (frete) essencialmente tributado pelo prestador*”. E que isso: “*seria como impedir o crédito na aquisição de dois componentes de determinado produto adquiridos do mesmo fornecedor porque um deles é isento ou beneficiado com alíquota zero, sendo o outro tributado.*”

Assim, o interessado conclui que o frete, in casu, confere direito ao crédito básico de PIS e COFINS e traz um texto do CARF em relação à exata interpretação dos créditos admissíveis, extraído do Portal Jus Navigandi (<http://jus.com.br/>):

*"Ao julgar o recurso voluntário interposto no âmbito do processo nº 11020.001952/2006-22, a 2ª Turma da 2ª Câmara do CARF, por unanimidade, alargou o conceito de insumo que gera o direito aos créditos de ditas contribuições na modalidade não-cumulativa: Segundo a decisão, **todos os custos decorrentes de gastos feitos com pessoas jurídicas e que sejam necessários para a operação dos contribuintes devem gerar créditos para a apuração do PIS e da COFINS não cumulativos, aproximando o conceito de créditos das contribuições com o conceito de despesas dedutíveis para a apuração do IRPJ;***

“É de se concluir, portanto, que o termo 'insumo' utilizado para o cálculo do PIS e da COFINS não cumulativos deve necessariamente compreender os custos e despesas operacionais da pessoa jurídica na aquisição de materiais utilizados para manutenção de máquinas e equipamentos. Aplicando-se este raciocínio a uma empresa que preste serviços de transporte rodoviário de cargas, por exemplo, se pode concluir que este entendimento permite a apuração de créditos sobre os valores gastos a título de seguros, pedágios e serviços de rastreamento de frota.”

Em 03/04/2018 o presente processo foi encaminhado à DRJ/Rio de Janeiro/RJ para julgamento.

É o relatório.

O acórdão nº 12-104.056, da 16ª Turma da DRJ/RJO, prolatado na sessão realizada em 03 de dezembro de 2018, recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/03/2010

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITO. FRETE NA COMPRA DE BENS

A natureza do crédito relativo ao frete pago segue a natureza do crédito proveniente da aquisição do bem transportado.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Direito Creditório Não Reconhecido

Inconformada com a decisão acima expostas, a contribuinte interpôs recurso voluntário, oportunidade em que repisa os argumentos trazidos na impugnação, sendo o presente processo distribuído para relatoria.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro José Renato Pereira de Deus, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, trata de matéria da competência deste Colegiado e atende aos pressupostos legais de admissibilidade.

Como pudemos observar do relatório acima transcrito, o objeto do presente processo cingi-se na possibilidade de aproveitamento de crédito de PIS/COFINS advindos da aquisição de serviços de frete na aquisição de insumos, no presente caso, transporte de bovinos para abate.

I - Conceito de Insumo – Essencialidade e Relevância

No mérito, inicialmente, exponho o entendimento deste relator acerca da definição do termo "insumos" para a legislação da não-cumulatividade das contribuições.

A respeito da definição de insumos, a não-cumulatividade das contribuições, embora estabelecida sem os parâmetros constitucionais relativos ao ICMS e IPI, foi operacionalizada mediante o confronto entre valores devidos a partir do auferimento de receitas e o desconto de créditos apurados em relação a determinados custos, encargos e despesas estabelecidos em lei. A apuração de créditos básicos foi dada pelos artigos 3º das Leis n.º 10.637/2002 e n.º 10.833/2003.

A regulamentação da definição de insumo foi dada, inicialmente, pelo artigo 66 da IN SRF n.º 247/2002, e artigo 8º da IN SRF n.º 404/2004, as quais adotaram um entendimento restritivo, calcado na legislação do IPI, especialmente quanto à expressão de bens utilizados como insumos.

A partir destas disposições, três correntes se formaram: a defendida pela Receita Federal, que utiliza a definição de insumos da legislação do IPI, em especial dos Pareceres Normativos CST n.º 181/1974 e n.º 65/1979. Uma segunda corrente que defende que o conceito de insumos equivaleria aos custos e despesas necessários à obtenção da receita, em similaridade com os custos e despesas dedutíveis para o IRPJ, dispostos nos artigos 289, 290, 291 e 299 do RIR/99. E, uma terceira corrente, que defende, com variações, um meio termo, ou seja, que a definição de insumos não se restringe à definição dada pela legislação do IPI e nem deve ser tão abrangente quanto a legislação do imposto de renda.

Para dirimir todas as peculiaridades que envolve a questão do crédito de PIS/COFINS, o STJ julgou a matéria, na sistemática de como recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018.

"Pacificando" o litígio, o STJ julgou a matéria, na sistemática de recurso repetitivo, no REsp 1.221.170/PR, em 22/02/2018, com publicação em 24/04/2018, o qual restou decidido com a seguinte ementa:

EMENTA

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

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

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

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

4. Sob o rito do art. 543-C do CPC/1973 (arts. 1.036 e seguintes do CPC/2015), assentam-se as seguintes teses: (a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Leis 10.637/2002 e 10.833/2003; e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item - bem ou serviço - para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, prosseguindo no julgamento, por maioria, a pós o realinhamento feito, conhecer parcialmente do Recurso Especial e, nessa parte, dar-lhe parcial provimento, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator, que lavrará o ACÓRDÃO.

Votaram vencidos os Srs. Ministros Og Fernandes, Benedito Gonçalves e Sérgio Kukina. O Sr. Ministro Mauro Campbell Marques, Assusete Magalhães (voto-vista), Regina Helena Costa e Gurgel de Faria (que se declarou habilitado a votar) votaram com o Sr. Ministro Relator. Não participou do julgamento o Sr. Ministro Francisco Falcão.

Brasília/DF, 22 de fevereiro de 2018 (Data do Julgamento).

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO

MINISTRO RELATOR

A PGFN opôs embargos de declaração e o contribuinte interpôs recurso extraordinário. Não obstante a ausência de julgamento dos embargos opostos, a PGFN emitiu a Nota SEI n.º 63/2018, com a seguinte ementa:

Recurso Especial n.º 1.221.170/PR Recurso representativo de controvérsia. Ilegalidade da disciplina de creditamento prevista nas IN SRF n.º 247/2002 e 404/2004. Aferição do conceito de insumo à luz dos critérios de essencialidade ou relevância.

Tese definida em sentido desfavorável à Fazenda Nacional. Autorização para dispensa de contestar e recorrer com fulcro no art. 19, IV, da Lei n.º 10.522, de 2002, e art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016.

Nota Explicativa do art. 3º da Portaria Conjunta PGFN/RFB n.º 01/2014.

O item 42 da nota reproduz o acatamento da definição dada no julgamento do repetitivo, nos seguintes termos:

"42. Insumos seriam, portanto, os bens ou serviços que viabilizam o processo produtivo e a prestação de serviços e que neles possam ser direta ou indiretamente empregados e cuja subtração resulte na impossibilidade ou inutilidade da mesma prestação do serviço ou da produção, ou seja, itens cuja subtração ou obste a atividade da empresa ou acarrete substancial perda da qualidade do produto ou do serviço daí resultantes.

43. O raciocínio proposto pelo "teste da subtração" a revelar a essencialidade ou relevância do item é como uma aferição de uma "conditio sine qua non" para a produção ou prestação do serviço.

Busca-se uma eliminação hipotética, suprimindo-se mentalmente o item do contexto do processo produtivo atrelado à atividade empresarial desenvolvida. Ainda que se observem despesas importantes para a empresa, inclusive para o seu êxito no mercado, elas não são necessariamente essenciais ou relevantes, quando analisadas em cotejo com a atividade principal desenvolvida pelo contribuinte, sob um viés objetivo.

[...]

64. Feitas essas considerações, conclui-se que, por força do disposto nos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei n.º 10.522, de 2002, a Secretaria da Receita Federal do Brasil deverá observar o entendimento do STJ de que:

"(a) é ilegal a disciplina de creditamento prevista nas Instruções Normativas da SRF ns. 247/2002 e 404/2004, porquanto compromete a eficácia do sistema de não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS, tal como definido nas Lei n.º 10.637/2002 e 10.833/2003;

e (b) o conceito de insumo deve ser aferido à luz dos critérios de essencialidade ou relevância, ou seja, considerando-se a imprescindibilidade ou a importância de determinado item – bem ou serviço – para o desenvolvimento da atividade econômica desempenhada pelo Contribuinte.

65. Considerando a pacificação da temática no âmbito do STJ sob o regime da repercussão geral (art. 1.036 e seguintes do CPC) e a conseqüente inviabilidade de reversão do entendimento desfavorável à União, a matéria apreciada enquadra-se na previsão do art. 19, inciso IV, da Lei n.º 10.522, de 19 de julho de 2002[5] (incluído pela Lei n.º 12.844, de 2013), c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN n.º 502, de 2016, os quais autorizam a dispensa de contestação e de interposição de recursos, bem como a desistência dos já interpostos, por parte da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

66. O entendimento firmado pelo STJ deverá, ainda, ser observado no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil, nos termos dos §§ 4º, 5º e 7º do art. 19, da Lei nº 10.522, de 2002[6], cumprindo-lhe, inclusive, promover a adequação dos atos normativos pertinentes (art. 6º da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 01, de 2014).

67. Por fim, cumpre esclarecer que o precedente do STJ apenas definiu abstratamente o conceito de insumos para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS. Destarte, tanto a dispensa de contestar e recorrer, no âmbito da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, como a vinculação da Secretaria da Receita Federal do Brasil estão adstritas ao conceito de insumos que foi fixado pelo STJ, o qual afasta a definição anteriormente adotada pelos órgãos, que era decorrente das Instruções Normativas da SRF nº 247/2002 e 404/2004.

68. Ressalte-se, portanto, que o precedente do STJ não afasta a análise acerca da subsunção de cada item ao conceito fixado pelo STJ. Desse modo, tanto o Procurador da Fazenda Nacional como o Auditor-Fiscal que atuam nos processos nos quais se questiona o enquadramento de determinado item como insumo ou não para fins da não-cumulatividade da contribuição ao PIS e da COFINS estão obrigados a adotar o conceito de insumos definido pelo STJ e as balizas contidas no RESP nº 1.221.170/PR, mas não estão obrigados a, necessariamente, aceitar o enquadramento do item questionado como insumo. Deve-se, portanto, diante de questionamento de tal ordem, verificar se o item discutido se amolda ou não na nova conceituação decorrente do Recurso Repetitivo ora examinado.

V

Encaminhamentos

69. Ante o exposto, propõe-se seja autorizada a dispensa de contestação e recursos sobre o tema em enfoque, com fulcro no art. 19, IV, da Lei nº 10.522, de 2002, c/c o art. 2º, V, da Portaria PGFN nº 502, de 2016, nos termos seguintes:"

Em seguida, a Secretaria da Receita Federal do Brasil, analisando a decisão proferida no REsp 1.221.170/PR, emitiu o Parecer Normativo nº 5/2018, com a seguinte ementa:

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

Conforme estabelecido pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça no Recurso Especial 1.221.170/PR, o conceito de insumo para fins de apuração de créditos da não cumulatividade da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins deve ser aferido à luz dos critérios da essencialidade ou da relevância do bem ou serviço para a produção de bens destinados à venda ou para a prestação de serviços pela pessoa jurídica.

Consoante a tese acordada na decisão judicial em comento:

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

a.1) “constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço”;

a.2) “ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência”;

b) já o critério da relevância “é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja”:

b.1) “pelas singularidades de cada cadeia produtiva”;

b.2) “por imposição legal”.

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

Referido parecer, analisando o julgamento do REsp 1.221.170/PR, reconheceu a possibilidade de tomada de créditos como insumos em atividades de produção como um todo, ou seja, reconhecendo o insumo do insumo (item 3 do parecer), EPI, testes de qualidade de produtos, tratamento de efluentes do processo produtivo, vacinas aplicadas em rebanhos (item 4 do parecer), instalação de selos exigidos pelo MAPA, inclusive o transporte para tanto (item 5 do parecer), os dispêndios com a formação de bens sujeitos à exaustão, despesas do imobilizado lançadas diretamente no resultado, despesas de manutenção dos ativos responsáveis pela produção do insumo e o do produto, moldes e modelos, inspeções regulares em bens do ativo imobilizado da produção, materiais e serviços de limpeza, desinfecção e dedetização dos ativos produtivos (item 7 do parecer), dispêndios de desenvolvimento que resulte em ativo intangível que efetivamente resulte em insumo ou em produto destinado à venda ou em prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com combustíveis e lubrificantes em a) veículos que suprem as máquinas produtivas com matéria-prima em uma planta industrial; b) veículos que fazem o transporte de matéria-prima, produtos intermediários ou produtos em elaboração entre estabelecimentos da pessoa jurídica; c) veículos utilizados por funcionários de uma prestadora de serviços domiciliares para irem ao domicílio dos clientes; d) veículos utilizados na atividade-fim de pessoas jurídicas prestadoras de serviços de transporte (item 10 do parecer), testes de qualidade de matérias-primas, produtos em elaboração e produtos acabados, materiais fornecidos na prestação de serviços (item 11 do parecer).

Por outro lado, entendeu que o julgamento (**questões estas que não possuem caráter definitivo e que podem ser revistas em julgamento administrativo**) não daria margem à tomada de créditos de insumos nas atividades de revenda de bens (item 2 do parecer), alvará de funcionamento e atividades diversas da produção de bens ou prestação de serviços (item 4 do parecer), transporte de produtos acabados entre centros de distribuição ou para entrega ao cliente (nesta última situação, tomaria crédito como frete em operações de venda), embalagens para transporte de produtos acabados, combustíveis em frotas próprias (item 5 do parecer), ferramentas (item 7 do parecer), despesas de pesquisa e desenvolvimento de ativos intangíveis mal-sucedidos ou que não se vinculem à produção ou prestação de serviços (item 8.1 do parecer), dispêndios com pesquisa e prospecção de minas, jazidas, poços etc de recursos minerais ou energéticos que não resultem em produção (esforço mal-sucedido), contratação de pessoa jurídica para exercer atividades terceirizadas no setor administrativo, vigilância, preparação de alimentos da pessoa jurídica contratante (item 9.1 do parecer), dispêndios com alimentação, vestimenta, transporte, educação, saúde, seguro de vida para seus funcionários, à exceção da hipótese autônoma do inciso X do artigo 3º (item 9.2 do parecer), combustíveis e lubrificantes utilizados fora da produção ou prestação de serviços, exemplificando a) pelo setor administrativo; b) para transporte de funcionários no trajeto de ida e volta ao local de trabalho; c) por administradores da pessoa jurídica; e) para entrega de mercadorias aos clientes; f) para cobrança de valores contra clientes (item 10 do parecer), auditorias em diversas áreas, testes de qualidade não relacionados com a produção ou prestação de serviços (item 11 do parecer).

Em resumo, considerando a decisão proferida pelo STJ e o posicionamento do Parecer Normativo Cosit 05/2018, temos as seguintes premissas que devem ser observadas pela

empresa para apuração do crédito de PIS/COFINS: 1. **Essencialidade**, que diz respeito ao item do qual dependa, intrínseca e fundamentalmente, o produto ou o serviço, constituindo elemento estrutural e inseparável do processo produtivo ou da execução do serviço, ou, quando menos, a sua falta lhes prive de qualidade, quantidade e/ou suficiência; 2. **Relevância**, considerada como critério definidor de insumo, é identificável no item cuja finalidade, embora não indispensável à elaboração do próprio produto ou à prestação do serviço, integre o processo de produção, seja pelas singularidades de cada cadeia produtiva (v.g., o papel da água na fabricação de fogos de artifício difere daquele desempenhado na agroindústria), seja por imposição legal (v.g., equipamento de proteção individual - EPI), distanciando-se, nessa medida, da acepção de pertinência, caracterizada, nos termos propostos, pelo emprego da aquisição **na** produção ou **na** execução do serviço.

As conclusões acima descritas em grande parte já faziam parte de meu entendimento quanto ao conceito de insumos e, eram utilizados nos em votos anteriores, contudo, levando em consideração ao que é ditado pelo art. 62, do anexo II, do RICARF, a decisão prolatada pelo STJ deve ser observada em sua totalidade.

Com essas considerações, passa-se à análise do caso concreto.

II – Crédito Fretes na Aquisição de Insumos (animais para abate)

Conforme se depreende do caderno processual, a fiscalização entendeu que no presente caso deveria ser autorizado o crédito sobre os fretes na aquisição de insumo, por integrarem o custo de produção. Entretanto, uma vez que o valor do frete compõe o preço do insumo adquirido, estaria sujeito ao crédito presumido do art. 33 da Lei nº 12.058/2009, a mesma restrição deveria ser aplicada para o creditamento do frete.

Corroborando o entendimento esposado pela fiscalização, a d. DRJ decidiu que:

Embora não haja previsão nas legislações do PIS e da COFINS para a tomada de crédito sobre fretes na aquisição, essa reclassificação se deu pelo entendimento da RFB, ao se utilizar as regras do IRPJ, de que o custo do frete na aquisição de mercadorias integra o custo total da mercadoria adquirida. E se a mercadoria adquirida faz jus a alguma regra que lhe permite apurar crédito, esse crédito é apurado sobre o custo total dessa mercadoria.

(...)

Embora o interessado alegue que não há restrição para a retirada do frete pago nas aquisições para apuração de créditos básicos nas legislações do PIS e COFINS, nelas, não existe nem previsão para a tomada de quaisquer créditos sobre frete pago nas aquisições, quanto ao frete, há apenas previsão para tomada de crédito nas operações de venda:

Segundo o artigo 3º, IX, c/c § 3º, I, da lei nº 10.833/2003, o frete relativo a operação de venda gera direito a crédito de COFINS, e de PIS conforme artigo 15, II, desde que o ônus seja suportado pelo vendedor e o serviço prestado por pessoa jurídica domiciliada no país:

(...)

Assim, em princípio, poderia o contribuinte apurar crédito de PIS e de COFINS não-cumulativos sobre os gastos com frete somente quando estes se referissem a serviço de transporte prestado na operação de venda e desde que atendidos os requisitos citados.

Quanto à alegação do interessado de que jamais deve se utilizar as regras do IRPJ para a tomada de crédito de PIS/COFINS, se elas não fossem utilizadas, o interessado não faria jus a crédito nenhum sobre o custo com fretes na aquisição de mercadorias.

Graças às regras do IRPJ, em combinação com os incisos I e II do artigo 3º da lei em apreço, reproduzidos acima, é que o interessado pode calcular crédito sobre o valor do frete na aquisição de mercadorias ao incluir esse valor do frete na aquisição no custo total dos bens adquiridos para revenda ou utilizados como insumo.

Em tais operações, de acordo com o artigo 289 do RIR/1999, o valor do frete integra o custo de aquisição dos bens, de maneira que o pagamento de frete vinculado à compra de produtos destinados à revenda ou ao uso como insumo também confere direito a crédito de PIS e de COFINS não-cumulativos.

RIR/1999

Art. 289. O custo das mercadorias revendidas e das matérias-primas utilizadas será determinado com base em registro permanente de estoques ou no valor dos estoques existentes, de acordo com o Livro de Inventário, no fim do período de apuração (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 14).

§ 1º O custo de aquisição de mercadorias destinadas à revenda compreenderá os de transporte e seguro até o estabelecimento do contribuinte e os tributos devidos na aquisição ou importação (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 13). — Os negritos são meus

Note-se que, embora o parágrafo 1º do dispositivo transcrito não faça alusão às matérias-primas, prevalece na Receita Federal do Brasil o entendimento, expresso em várias Soluções de Consulta, de que a regra se estende à aquisição de bens utilizados como insumo.

Está claro, portanto, que a despesa com frete na aquisição de bens não gera crédito por si só, mas sim porque integra o custo da mercadoria ou matéria-prima adquirida.

(...)

Como podemos observar, prevaleceu a tese trazida pela fiscalização, especificamente para a aquisição de insumos sujeitos à apuração pela sistemática do crédito presumido do art. 33 da Lei nº 12.058/2009, estabelecendo a aplicação da alíquota reduzida, excluindo-se os valores da base de cálculo do crédito integral.

Não obstante, ao contrário do que pretende a fiscalização e o entendimento da d. DRJ, o direito ao crédito previsto pelo serviço de transporte prestado (frete) deve ser concedido de forma integral, na forma do art. 3º, II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, vez que esse serviço não consta da previsão de crédito presumido do art. 33 da Lei nº 12.058/2009.

Vale dizer, o cálculo diferenciado do crédito previsto na referida lei se refere somente aos itens expressamente indicados pela lei, e não aos serviços tributados que possam se a eles relacionados, como o caso do frete em discussão.

Estabelece a lei quanto ao crédito presumido o seguinte:

Art. 33. As pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não cumulativa da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive cooperativas, que produzam mercadorias classificadas nos códigos 02.01, 02.02, 02.04, 0206.10.00, 0206.20, 0206.21, 0206.29, 0206.80.00, 0210.20.00, 0506.90.00, 0510.00.10 e 1502.00.1 da NCM, destinadas a exportação, **poderão descontar da Contribuição para o**

PIS/Pasep e da Cofins devidas em cada período de apuração crédito presumido, calculado sobre o valor dos bens classificados nas posições 01.02 e 01.04 da NCM, adquiridos de pessoa física ou recebidos de cooperado pessoa física.
[\(Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013\)](#)

§ 1º O disposto no caput deste artigo aplica-se também às aquisições de pessoa jurídica que exercer atividade agropecuária ou cooperativa de produção agropecuária.

§ 2º O direito ao crédito presumido de que tratam o caput e o § 1º deste artigo só se aplica aos bens adquiridos ou recebidos, no mesmo período de apuração, de pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no País, observado o disposto no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e no § 4º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

§ 3º O montante do crédito a que se referem o caput e o § 1º deste artigo será determinado mediante aplicação, sobre o valor das mencionadas aquisições, de percentual correspondente a 50% (cinquenta por cento) das alíquotas previstas 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 de 2003](#).

§ 4º É vedado às pessoas jurídicas de que trata o § 1º deste artigo o aproveitamento:

I - do crédito presumido de que trata o caput deste artigo;

II - de crédito em relação às receitas de vendas efetuadas com suspensão às pessoas jurídicas de que trata o caput deste artigo.

§ 5º O crédito apurado na forma do caput deste artigo deverá ser utilizado para desconto do valor da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a recolher, decorrente das demais operações no mercado interno.

§ 6º A pessoa jurídica que, até o final de cada trimestre-calendário, não conseguir utilizar o crédito na forma prevista no § 5º deste artigo poderá:

I - efetuar sua compensação com débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, observada a legislação específica aplicável à matéria;

II - solicitar seu ressarcimento em dinheiro, observada a legislação específica aplicável à matéria.

§ 7º O disposto no § 6º aplica-se somente à parcela dos créditos presumidos determinada com base no resultado da aplicação sobre o valor da aquisição de bens classificados nas posições 01.02 e 01.04 da NCM da relação percentual existente entre a receita de exportação e a receita bruta total, auferidas em cada mês.

[\(Redação dada pela Lei nº 12.839, de 2013\)](#)

§ 8º O disposto neste artigo aplica-se também no caso de vendas a empresa comercial exportadora com o fim específico de exportação.

Da leitura da legislação depreende-se que o referido crédito presumido é aplicado na aquisição de bens/produtos de pessoas físicas e jurídicas que se dedicam à atividade agropecuária, identificadas no caput e no §1º da Lei. O montante do crédito é calculado "sobre o valor dos bens" e não sobre o seu custo de aquisição, dentro do qual se incluiria o frete como mencionado pela fiscalização.

Desta forma, na presente demanda, restou confirmado que a contribuinte arcou com os serviços de frete, para a aquisição de insumos (gado bovino), tratando-se de um serviço

utilizado como insumo em sua produção devendo ser garantido o crédito integral do PIS/COFINS, nos termos do art. 3º, II, das Lei nº s 10.637/2002 e 10.833/2003, vez que, conforme demonstrado acima, não se pode confundir as despesas incorridas com o frete com o próprio bem que é transportado.

A necessidade de se segregar o valor do frete (serviço utilizado como insumo) do bem que é transportado é bem elucidada pelo I. Conselheiro Relator Rosaldo Trevisan em seu voto no julgamento do Acórdão n.º 3403-001-938 quanto às aquisições de insumos não tributados, no qual indica:

"A fiscalização não reconhece o crédito por ausência de amparo normativo, e afirma que o frete e as referidas despesas integram o custo de aquisição do bem, sujeito à alíquota zero (por força do art. 1º da Lei no 10.925/2004), o que inibe o creditamento, conforme a vedação estabelecida pelo inciso II do § 2º do art. 3º da Lei no 10.637/2002 (em relação à Contribuição para o PIS/Pasep), e pelo inciso II do § 2º do art. 3º da Lei no 10.833/2003 (em relação à Cofins): (...) Contudo, é de se observar que o comando transcrito impede o creditamento em relação a bens não sujeitos ao pagamento da contribuição e serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição. ***Não trata o dispositivo de serviços sujeitos a tributação efetuados em/com bens não sujeitos a tributação (o que é o caso do presente processo). Improcedente assim a subsunção efetuada pelo julgador a quo no sentido de que o fato de o produto não ser tributado "contaminaria" também os serviços a ele associados. Veja-se que é possível um bem não sujeito ao pagamento das contribuições ser objeto de uma operação de transporte tributada. E que o dispositivo legal citado não trata desse assunto***" (Processo n.º 10950.003052/2006-56. Sessão de 19/03/2013. Relator Rosaldo Trevisan. Acórdão n.º 3403-001.938. Maioria - grifei)

Como evidenciado pela fiscalização no Despacho Decisório, reforçado pelos fundamentos da decisão recorrida, não se discute aqui a natureza da operação sujeita ao crédito (frete na aquisição de insumos, tributado e assumido pelo adquirente). O que se discute, apenas, é a suposta impossibilidade de concessão do crédito integral em razão do bem transportado ser sujeito ao crédito presumido, restrição esta não trazida na Lei, como visto.

Nesse sentido, afastada a premissa adota da pela fiscalização e sendo esta a única matéria aventada no Recurso Voluntário, deve ser dado provimento ao recurso para ser restabelecido o crédito integral sobre os fretes pagos para a aquisição de insumos.

Diante todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para ser restabelecido o crédito integral sobre os fretes pagos para a aquisição de insumos.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

José Renato Pereira de Deus – Relator

Fl. 16 do Acórdão n.º 3302-008.575 - 3ª Seju/3ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 10140.903608/2011-16

Voto Vencedor

Conselheiro Jorge Lima Abud - Redator Designado

Em que pese o congruente VOTO apresentado pelo ilustre Relator, pede-se vênia para apresentar ponderada discordância.

A compra de bovinos gera crédito presumido, conforme a legislação aplicável. Para esse tipo de crédito, o direito de crédito em relação aos serviços de fretes limita-se ao valor do crédito presumido apropriado pelo próprio insumo.

Essa posição é referendada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão **9303-008.755 – CSRF / 3ª Turma**, Sessão de 13 de junho de 2019 de Relatoria do Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, cujo fragmento trago à colação:

Situação específica dos fretes

É de conhecimento notório que, em estabelecimentos industriais, especialmente do que se cuida no presente processo, existem vários tipos de serviços de fretes. São exemplos: 1) fretes nas aquisições de insumos de fornecedores; 2) fretes utilizados na fase de produção, como por exemplo em decorrência da necessidade de movimentação de insumos e de produtos inacabados, entre estabelecimentos industriais do mesmo contribuinte; 3) fretes de produtos acabados entre estabelecimentos ou armazém geral do próprio contribuinte; e 4) fretes de produtos acabados em operações de venda.

A legislação do PIS e da Cofins, no regime não-cumulativo, prevê os seguintes tipos de créditos que podem ser aqui aplicados:

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

- bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias e aos produtos referidos:

(...)

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

(...)

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

(...)

Da leitura do texto transcrito, conclui-se que para admitir o crédito sobre o serviço de frete, só existem duas hipóteses: 1) como insumo do bem ou serviço em produção, inc. II, ou 2) como decorrente da operação de venda, inc. IX. Portanto antes de conceder ou reconhecer o direito ao crédito, devemos nos indagar se o serviço de frete é insumo, ou se está inserido na operação de venda. Passemos então a analisar a situação específica dos fretes utilizados na aquisição do insumo “leite”.

No caso o frete na aquisição de leite é um serviço prestado antes de iniciado o processo fabril, portanto não há como afirmar que se trata de um insumo do processo industrial. Assim, o que é efetivamente insumo é o bem ou mercadoria transportada, leite, sendo que esse frete integrará o custo deste insumo e, nesta condição, o seu valor agregado ao insumo, poderá gerar o direito ao crédito, caso o insumo gere direito ao crédito. Ou seja, o valor deste frete, por si só, não gera direito ao crédito. Este crédito está definitivamente vinculado ao insumo. Se o insumo gerar crédito, por consequência o valor do frete que está agregado ao seu custo, dará direito ao crédito, independentemente se houve incidência das contribuições sobre o serviço de frete, a exemplo do que ocorre nos fretes prestados por pessoas físicas.

No presente caso, como **o contribuinte pode apropriar-se de crédito presumido em relação à aquisição de leite in-natura, de produtores pessoas físicas e cooperativas, faz jus também à apropriação, na mesma proporção do crédito gerado pelo insumo, em relação aos serviços de frete utilizados na aquisição desses insumos. Melhor dizendo, o direito de crédito em relação aos serviços de fretes limita-se ao valor do crédito presumido apropriado pelo próprio insumo.**

(Grifo e negrito nossos)

Aplica-se raciocínio análogo para a situação retratada no presente processo: fretes vinculados às aquisições de bovinos (fretes na compra de bovinos e fretes na compra de bovinos-parceria) que se encontravam nos créditos básicos e foram transferidos, pela fiscalização, para a base de cálculo dos créditos presumidos.

Portanto, adequado o tratamento dado pela fiscalização.

Sendo assim, conheço do Recurso Voluntário e nego provimento ao recurso do contribuinte.

É como voto.

Jorge Lima Abud – Redator designado.