



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10183.909093/2018-20
ACÓRDÃO	3401-013.372 – 3ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2024
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	AGRO-SAM AGRICULTURA E PECUARIA LTDA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/2014 a 30/09/2014

REGIME DA NÃO CUMULATIVIDADE. CONCEITO DE INSUMOS.

No regime da não cumulatividade, 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 aqueles, adquiridos de pessoa jurídica, que efetivamente sejam aplicados ou consumidos na produção de bens destinados à venda ou na prestação do serviço da atividade e devidamente comprovados.

DIREITO CREDITÓRIO. ÔNUS DA PROVA. Incumbe ao sujeito passivo a demonstração, acompanhada de provas hábeis, da composição e existência do crédito que alega possuir junto à Fazenda Nacional para que sejam aferidas sua liquidez e certeza pela autoridade administrativa, na forma do que dispõe o artigo 170 do CTN. Não se desincumbindo a recorrente, mediante provas robustas, principalmente sua escrituração regular, do ônus de comprovar o direito creditório alegado, descabe o provimento do recurso voluntário.

CRÉDITOS. ALÍQUOTA ZERO. SUSPENSÃO. NÃO INCIDÊNCIA.

Não dará direito a crédito o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição.

PIS E COFINS. NÃO CUMULATIVO. GASTOS COM TRANSPORTE DE INSUMOS. CUSTO DE AQUISIÇÃO DA MATÉRIA-PRIMA SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. DIREITO A CRÉDITO NO FRETE. POSSIBILIDADE. O artigo 3º, inciso II das Leis 10.637/2002 e 10.833/2003 garante o direito ao crédito correspondente aos insumos, mas excetua expressamente nos casos da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição

(inciso II, § 2º, art. 3º). Tal exceção, contudo, não invalida o direito ao crédito.

FRETE NA REMESSA PARA FORMAÇÃO DE LOTES DE EXPORTAÇÃO. CONTRIBUINTE INDUSTRIAL E EXPORTADOR. REMESSA ESSENCIAL. RECEITA IMUNE. CRÉDITO RECONHECIDO.

Sendo a contribuinte exportadora, conclui-se que sem o transporte interno que leva a mercadoria produzida até o porto ou aeroporto, a atividade de exportação não pode ser iniciada (inciso II art. 3º Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003). O frete interno que está incorporado ao preço final da mercadoria exportada, constitui receita de exportação que, por sua vez, está sob a guarida da imunidade (§ 2º, inciso I, art. 149, CF e inciso I dos artigos 5º e 6º, respectivamente, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em indeferir a preliminar de nulidade e, no mérito, por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, revertendo as glosas relativas a Fretes sobre insumos não tributados ou sujeitos à alíquota zero e fretes sobre produtos a serem exportados.

(documento assinado digitalmente)

Ana Paula Pedrosa Giglio - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira – Relator

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Celso Jose Ferreira de Oliveira, Laercio Cruz Uliana Junior, Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha (suplente convocado(a), Mateus Soares de Oliveira (Relator), George da Silva Santos, Ana Paula Pedrosa Giglio (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Leonardo Correia Lima Macedo, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Luiz Felipe de Rezende Martins Sardinha.

RELATÓRIO

A origem deste processo remonta ao Pedido de Ressarcimento nº 19028.27105.141114.1.1.18-8027, formulado pelo contribuinte e referente ao PIS/PASEP Exportação do 3º Trimestre de 2014 no valor de R\$ 177.443,54. Deste pleito houve a prolação do Despacho Decisório que, por sua vez, homologou parcialmente o pedido do recorrente, reconhecendo o direito ao crédito no valor de R\$ 24.676,17, cuja ciência se deu aos 21/10/2019.

Importante consignar que apesar deste processo administrativo ter por objeto somente o crédito da contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa do 3º Trimestre/2014, tanto a Informação Fiscal na qual se baseou o Despacho Decisório recorrido, como a Manifestação de Inconformidade interposta, abordam todas as questões concernentes aos créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS pleiteados em relação ao 2º trimestre de 2014 até o 1º trimestre de 2016, conjuntamente analisados em sobredito e-dossiê.

Em sede da fiscalização e pelo período de apuração do presente processo, observa-se que as glosas realizadas se deram nos seguintes motivos:

a- Fretes sobre produtos não tributados. Glosa integral por entender que não havia previsão legal.

b- Energia. Glosa parcial. Não foram consideradas as demandas contratada e relativa e aquelas despesas não comprovadas pelas notas fiscais.

c- Armazenagem e frete foram glosados parcialmente por falta de provas, na medida em que as chaves de acesso fornecidas pelo contribuinte refletiram que:

c.1- em relação ao frete subcontratado, tem-se que a fiscalização constatou que a própria empresa fazia este serviço (posto que o ct-e era emitida pelo próprio contribuinte). Ou seja. Era tomadora e prestadora do serviço. Na medida em que não há como ‘pagar a si mesmo’, tem-se que não houve prova do pagamento destes serviços. Sendo assim, houve a glosa.

c.2- no tocante a armazenagem e Fretes sobre Vendas a Glosa foi Parcial. O relatório fiscal menciona que as correlatas operações “foram cruzadas com a base do SPED pela Chave de Acesso do documento. As operações que não encontraram resultados, com base neste critério, foram glosadas. Também foram glosadas operações não enquadradas no conceito de venda, operações cuja chave não se referia a documento do modelo CT-e e operações cuja chave não se referia à operação descrita pelo contribuinte. Os demais valores foram aceitos.

d- Encargos de Amortização e Depreciação foram glosados integralmente em razão da falta de documentação comprobatória.

e- Em relação ao item “**outras rubricas com direito a crédito**”, **houve glosa integral por falta de documentação comprobatória e é** referente a operação de crédito com base no valor de aquisição de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao ativo imobilizado; uma operação relativa a devolução de vendas sujeitas à incidência Não-Cumulativa; e uma operação relativa a aluguéis de máquinas e equipamentos”.

f- Por fim, **no tocante ao rateio**, mensalmente discriminados, a fiscalização expressa que “Dos créditos apurados na forma do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e artigo 3º da Lei nº 10.833/2003, **são passíveis de ressarcimento somente aqueles vinculados à receita de exportação**, conforme previsto nos §§ 1º e 2º do artigo 5º da Lei nº 10.637/2002 e §§ 1º e 2º do artigo 6º da Lei nº 10.833/2003, **e à receita não tributada no mercado interno**, consoante o disposto no artigo 17, caput, da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, c/c artigo 16 da Lei nº 11.116, de 18 de maio de 2005, observados os percentuais de rateio da Receita Bruta”.

No **tocante a decisão recorrida**, houve procedência parcial da manifestação de inconformidade apresentada pelo contribuinte reconhecer crédito adicional de R\$ 513,32 nos termos que se seguem:

Preliminares:

Da **preliminar de nulidade**: rejeitada por falta de fundamentação legal.

Do **pedido de realização de diligência**: rejeitado em razão de que o processo já se encontraria pronto para julgamento.

Mérito:

a- Da glosa de créditos apurados sobre BENS utilizados como insumos:

Estas glosas podem ser assim sintetizadas:

(falta de previsão legal) a.1- Não tributados ou isentos ou sujeitos a alíquota zero: o inciso II, do §2º, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, expressamente dispõe que não dará direito a crédito “o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição”.

(falta de provas) a.2- Quanto aos créditos atinentes às aquisições de bens cujas chaves de acesso são inválidas ou que não foram informadas pela ora manifestante que tampouco apresentou os correspondentes documentos fiscais em formato “pdf” -, o indeferimento se deveu à falta de comprovação de operação, não estando em discussão a questão da essencialidade e relevância.

(falta de provas) a.3- glosas de créditos sobre aquisições de insumos sob o fundamento de que as correspondentes operações se referiam a outras transações, a contribuinte não trouxe nenhum argumento.

b- Da glosa de créditos apurados sobre SERVIÇOS utilizados como insumos:

As glosas de créditos sobre serviços utilizados como insumos, QUE podem ser divididas em dois grupos:

- (i) valores vinculados a Notas Fiscais de Serviços cujos correspondentes documentos comprobatórios não foram apresentados; e montantes relacionados a operações cuja chave eletrônica apresentada é inválida ou se refere a outra operação; e
- (ii) importâncias correspondentes a fretes na aquisição de insumos não tributados.

No que toca ao primeiro grupo o contribuinte limitou-se a aduzir que os produtos são essenciais e relevantes para a atividade da empresa, amparando-se, inclusive, no conceito de insumo tratado em sede do Acórdão proferido no RESP 1.221.170/PR e pelo conteúdo do Parecer

Normativo COSIT nº 5, de 17/12/2018. Todavia, não apresentou provas documentais que lhe amparasse em tal pleito.

b.1- Frete Sobre Insumos Não Tributados Ou Sujeitos A Alíquota Zero, consta na r. decisão que as despesas de fretes de insumos não dão, em si, direito a apuração de crédito de sobreditas contribuições; apenas indiretamente podem ensejar tal direito, como parte integrante dos custos de aquisição dos insumos que possibilitem a apuração de crédito. Desta forma, se a aquisição de insumo não possibilitar a apuração de créditos, porque não tributada ou submetida a suspensão, sobre o valor correspondente à despesa de frete, incorporado ao custo de aquisição do insumo, não será possível apurar crédito da comentada contribuição, em razão do disposto no art. 3º, §2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Ao manter a glosa sobre as despesas decorrentes de **Despesas Com Armazenagem E Fretes Na Operação De Vendas**, a decisão abordou este tema em três grupos distintos.

b.2- **Armazenagem e Embarque**: Ausência probatória.

b.3- Armazenagem e Fretes sobre Vendas: Ausência probatória e Preclusão posto que não foram impugnados, em sede de manifestação de inconformidade as seguintes constatações da fiscalização: (i) documentos não foram localizados na base de dados do SPED; (ii) chaves de acesso não se referiam a documento do modelo CT-e; (iii) não se enquadravam no conceito de vendas; e (iv) não se referiam às operações descritas pela contribuinte.

b.4- Fretes Subcontratados: Como foi descrito alhures e pode ser verificado na planilha anexada à Manifestação de Inconformidade, nos Conhecimentos de Transporte Eletrônicos – CT-e figura como emitente o estabelecimento da incorporada cadastrado no CNPJ sob o nº 92.644.715/0004-46, o qual, de acordo com pesquisa feita no sistema CNPJ, estava cadastrado sob o CNAE nº 4930-2 -02 - “Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional”. Para exemplificar, verifica-se, na imagem do CT-e nº 11455 extraída do sítio do CT-e na internet, que nesse documento a contribuinte desponta como emitente (a sua filial, registrada no CNPJ sob o nº 92.644.715/0004-46) e, além disso, como tomadora do serviço (a sua matriz, cadastrada no CNPJ sob o nº 92.644.715/0001-03).... Então, quanto às despesas de fretes não vinculados pelo sujeito passivo a CT-e algum, de plano mantenho a glosa de créditos, por completa ausência de comprovação do direito creditório, e prossigo na análise do direito ao creditamento em relação às demais operações....

Assim, forçoso concluir que a filial, ao contratar serviços de fretes de terceiros, age diretamente em nome da pessoa jurídica que integra, não havendo subcontratação. Tal constatação impõe a necessidade da apresentação dos CT-e expedidos pelos transportadores, pois, não sendo o caso de subcontratação, sem cabimento a emissão, pela recorrente, dos Conhecimentos de Transporte a que se refere o §3º, do art. 17, do Convênio SINIEF nº 06/89, específicos para essa operação....

Logo, para comprovar créditos sobre despesas de fretes subcontratados, a defendente deveria ter indicado os dos CT-e expedidos pelos subcontratados, pois nenhum sentido tem que a comprovação dos créditos sobre as alegadas despesas seja produzida por meio de documento gerado pela própria postulante, a quem a prova aproveitaria.

É que a contribuinte não juntou nem os correspondentes contratos de frete (cada extrato faz menção a um número de contrato), nem os comprovantes de depósito mencionados nesses extratos [nos extratos juntados figura a seguinte declaração “Declaro que os dados mencionados acima estão corretos e o comprovante de depósito servirá como quitação do referido contrato”].

b.5- Das glosas das Despesas de Fretes de Exportação: Os argumentos acima já são suficientes para manter o indeferimento do direito creditório em exame. Mas, indo além apenas para argumentar, ainda que o CT-e emitido pela própria contribuinte fosse instrumento apto para comprovar a realização dos transportes e mesmo que as efetividades dos pagamentos das alegadas despesas de frete estivessem comprovadas, constatar-se-ia inexistir direito a creditamento, pois as operações de fretes se referem ao transporte de mercadorias para formação de lotes de exportação.

Ora, o frete para a formação de lote de exportação não possui natureza de frete na venda e não permite a apuração de créditos da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS. Nesse sentido, reproduzo ementa do Acórdão nº 9303-013.064, proferido em sessão recentemente realizada aos 11/04/2022 pela 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais no processo administrativo nº 10120.720056/2014-85....

c- Da Glosa Das Despesas Decorrentes Dos Encargos De Depreciação Do Ativo Imobilizado:

A requerente não se desvencilhou do encargo de demonstrar o direito ao postulado creditamento sobre encargos de depreciação, pelo que mantenho as glosas impostas pelo Despacho Decisório exprobadado.

d- Dos Créditos A Título De Energia Elétrica (outras despesas além daquela energia efetivamente consumida):

Entendeu a decisão recorrida serem corretas as glosas, implementadas pelo Despacho Decisório exprobadado, de créditos apurados a título de energia elétrica sobre valores concernentes a demanda contratada e a demanda reativa¹⁰, pois são rubricas que, apesar de cobradas na correspondente fatura, não correspondem ao consumo de energia elétrica, grandeza sobre a qual é permitida a consideração do crédito previsto no art. 3º, IX, da Lei nº 10.637/2002, e no art. 3º, III, da Lei nº 10.833/2003.

e- Das Outras Rubricas Com Direito A Crédito:

Foram glosados, por falta de comprovação, créditos apurados sobre duas operações: uma de crédito com base no valor de aquisição de máquinas e equipamentos e outra concernente a aluguéis de máquinas e equipamentos. Na Manifestação de Inconformidade, a

contribuinte não deduziu argumentos específicos concernentes a sobreditas glosas, pelo que são de plano mantidas.

f- Do Pedido De Correção, pela Selic, Dos Créditos Admitidos:

Todo o crédito reconhecido foi utilizado em DCOMP apresentadas antes do decurso do prazo de 360 dias do envio do Pedido de Ressarcimento, pelo que inexistente direito a correção pela SELIC, aos moldes, em especial, do que conta do item 34, da Nota PGFN/CRJ/nº 532/2016.

g- Dos Créditos Adicionais Apurados No Presente Julgamento:

Tendo em vista que, no período analisado, após as deduções e dos aproveitamentos de ofício realizadas pela autoridade fiscal - a respeito das quais não há litígio -, não restou saldo devedor mensal das contribuições, toda a glosa de créditos de energia elétrica revertida resultará em crédito adicional a ser ressarcido ao sujeito passivo, proporcionalmente às receitas não tributadas no mercado interno e de exportação consideradas pela Informação Fiscal, que, no peculiar, não foi contestada. Logo, considerando os percentuais dessas receitas e as alíquotas de 1,65% e de 7,6% para o cálculo do crédito das contribuições sobre as mencionadas bases de cálculo adicionais, são calculados no presente Voto os seguintes créditos complementares em favor da manifestante....Verifica-se, na tabela acima, em relação ao período de apuração tratados nos presentes autos, que o crédito adicional a ser reconhecido em favor da contribuinte totaliza o montante de R\$ 513,32.

No tocante ao **Recurso Voluntário**, pugna-se inicialmente pelo cancelamento do Despacho Decisório, assim como pela vinculação do presente processo ao dossiê nº. 10010.035849/0419-09, para considerar os documentos ali constantes como prova a corroborar as alegações vertidas na Manifestação de Inconformidade e, assim, deferir os pedidos a seguir indicados:

- 1- Manutenção integral dos créditos apurados pela contribuinte sobre às aquisições de bens utilizados como insumos;
- 2- Manutenção integral dos créditos apurados pela contribuinte sobre às aquisições de serviços utilizados como insumos, inclusive os fretes;
- 3- Manutenção integral dos créditos apurados pela contribuinte sobre às despesas de energia elétrica;
- 4- Manutenção integral dos créditos apurados pela contribuinte sobre os encargos de depreciação do ativo imobilizado e aluguéis de máquinas;
- 5- Manutenção integral de outros créditos apurados pela contribuinte e que foram devidamente comprovados através do dossiê nº. 10010.035849/0419-09 e pelos documentos ora juntados;
- 6- Se assim for necessário, a baixa do processo em diligência para que a fiscalização determine outras forma de verificação dos créditos apurados, nos

termos em que determina o art. 18 do Decreto 70.235/72, notadamente pela análise de suas demonstrações contábeis que seguem anexas;

- 7- Ressarcimento dos valores pleiteados mediante Correção pela incidência da taxa SELIC a partir de cada período de apuração;

A este processo foi apensado o de nº 18220.720694/2020-28 na data de 18/01/2022, posto que neste último há o objeto de julgamento versa sobre a aplicabilidade da multa de ofício decorrente da não homologação da dcomp tratada neste processo.

Eis o relatório.

VOTO

Conselheiro Mateus Soares de Oliveira, Relator.

1 DO CONHECIMENTO.

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

2 DA PRELIMINAR DE NULIDADE DO CANCELAMENTO DO DESPACHO DECISÓRIO.

Aduz o recorrente que:

...evidenciada a fragilidade e precariedade dos levantamentos fiscais, é imperioso o cancelamento/nulidade do Despacho Decisório, proferido em total dissonância com o que demanda o artigo 142 do CTN, eis que os elementos e meros indícios que constam no processo não possuem o condão de desconsiderar, com a mínima segurança e certeza, os créditos de PIS/COFINS apurados pela Contribuinte.

Não se trata nem de cancelamento, muito menos de nulidade do Despacho Decisório. Trata-se de fato incontroverso que a discordância de referido ato administrativo, por si só, não justifica, muito menos ampara, sua decretação de nulidade ou cancelamento.

Portanto, não merece provimento este pleito.

3 DAS RAZÕES DO MÉRITO.

Preambularmente é preciso consignar que a parte recorrente promoveu requerimento, em sede recursal, a vinculação do presente processo ao dossiê nº.

10010.035849/0419-09, para considerar os documentos ali constantes como prova a corroborar as alegações vertidas na presente Manifestação de Inconformidade.

O título de informação, far-se-á a transcrição do primeiro parágrafo do voto da decisão recorrida:

A Manifestação de Inconformidade é tempestiva e estão preenchidos os demais requisitos de admissibilidade¹, pelo que tomo conhecimento do recurso, registrando, desde logo, que, consoante requerido pela peticionante, os documentos acostados ao e-dossiê nº 10010.035849/0419-09 serão considerados no presente Voto.

Portanto, de início é preciso salientar que a análise completa da documentação que fez parte do dossiê nº 10010.035849/0419-09, fato que resultou na formação da convicção do relator e do próprio colegiado em sede do julgamento recorrido.

O presente recurso merece provimento parcial, no qual se adotam as razões de decidir da decisão recorrida para fins de manutenção das glosas nos seguintes rubricas:

DA MANUTENÇÃO PARCIAL DECISÃO RECORRIDA.

a- Da glosa de créditos apurados sobre bens utilizados como insumos:

(falta de previsão legal) a.1- Não tributados ou isentos ou sujeitos a alíquota zero: o inciso II, do §2º, do art. 3º, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003, expressamente dispõe que não dará direito a crédito “o valor da aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, inclusive no caso de isenção, esse último quando revendidos ou utilizados como insumo em produtos ou serviços sujeitos à alíquota 0 (zero), isentos ou não alcançados pela contribuição”.

(falta de provas) a.2- Quanto aos créditos atinentes às aquisições de bens cujas chaves de acesso são inválidas ou que não foram informadas pela ora manifestante - que tampouco apresentou os correspondentes documentos fiscais em formato “pdf” -, o indeferimento se deveu à falta de comprovação de operação, não estando em discussão a questão da essencialidade e relevância.

(falta de provas) a.3- glosas de créditos sobre aquisições de insumos sob o fundamento de que as correspondentes operações se referiam a outras transações, a contribuinte não trouxe nenhum argumento.

b- Da glosa de créditos apurados sobre serviços utilizados como insumos:

As glosas de créditos sobre serviços utilizados como insumos, QUE podem ser divididas em dois grupos: (i) valores vinculados a Notas Fiscais de Serviços cujos correspondentes documentos comprobatórios não foram apresentados; e montantes relacionados a operações cuja chave eletrônica apresentada é inválida ou se refere a outra operação; e (ii) importâncias correspondentes a fretes na aquisição de insumos não tributados.

No que toca ao primeiro grupo o contribuinte limitou-se a aduzir que os produtos são essenciais e relevantes para a atividade da empresa, amparando-se, inclusive, no conceito de insumo tratado em sede do Acórdão proferido no RESP 1.221.170/PR e pelo conteúdo do Parecer Normativo COSIT nº 5, de 17/12/2018. Todavia, não apresentou provas documentais que lhe amparasse em tal pleito.

Em relação ao frete na aquisição de insumos não tributados, será tratado no próximo tópico posto que haverá reversão de sua glosa.

b.1- Armazenagem e Embarque: Ausência probatória.

b.2- Armazenagem e Fretes sobre Vendas: Ausência probatória e Preclusão posto que não foram impugnados, em sede de manifestação de inconformidade as seguintes constatações da fiscalização: (i) documentos não foram localizados na base de dados do SPED; (ii) chaves de acesso não se referiam a documento do modelo CT-e; (iii) não se enquadravam no conceito de vendas; e (iv) não se referiam às operações descritas pela contribuinte.

b.3- Fretes Subcontratados: Como foi descrito alhures e pode ser verificado na planilha anexada à Manifestação de Inconformidade, nos Conhecimentos de Transporte Eletrônicos – CT-e figura como emitente o estabelecimento da incorporada cadastrado no CNPJ sob o nº 92.644.715/0004-46, o qual, de acordo com pesquisa feita no sistema CNPJ, estava cadastrado sob o CNAE nº 4930-2 -02 - “Transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional”. Para exemplificar, verifica-se, na imagem do CT-e nº 11455 extraída do sítio do CT-e na internet, que nesse documento a contribuinte desponta como emitente (a sua filial, registrada no CNPJ sob o nº 92.644.715/0004-46) e, além disso, como tomadora do serviço (a sua matriz, cadastrada no CNPJ sob o nº 92.644.715/0001-03).... Então, quanto às despesas de fretes não vinculados pelo sujeito passivo a CT-e algum, de plano mantenho a glosa de créditos, por completa ausência de comprovação do direito creditório, e prossigo na análise do direito ao creditamento em relação às demais operações....

Assim, forçoso concluir que a filial, ao contratar serviços de fretes de terceiros, age diretamente em nome da pessoa jurídica que integra, não havendo subcontratação. Tal constatação impõe a necessidade da apresentação dos CT-e expedidos pelos transportadores, pois, não sendo o caso de subcontratação, sem cabimento a emissão, pela recorrente, dos Conhecimentos de Transporte a que se refere o §3º, do art. 17, do Convênio SINIEF nº 06/89, específicos para essa operação....

Logo, para comprovar créditos sobre despesas de fretes subcontratados, a defendente deveria ter indicado os dos CT-e expedidos pelos subcontratados, pois nenhum sentido tem que a comprovação dos créditos sobre as alegadas despesas seja produzida por meio de documento gerado pela própria postulante, a quem a prova aproveitaria.

É que a contribuinte não juntou nem os correspondentes contratos de frete (cada extrato faz menção a um número de contrato), nem os comprovantes de depósito mencionados

nesses extratos [nos extratos juntados figura a seguinte declaração “Declaro que os dados mencionados acima estão corretos e o comprovante de depósito servirá como quitação do referido contrato”.

No tocante às despesas de fretes para exportação, serão tratadas no tópico a seguir, posto que haverá reversão destas glosas.

c- Da Glosa Das Despesas Decorrentes Dos Encargos De Depreciação Do Ativo Imobilizado:

A requerente não se desvincilhou do encargo de demonstrar o direito ao postulado creditamento sobre encargos de depreciação, pelo que mantenho as glosas impostas pelo Despacho Decisório exprobadado.

d- Dos Créditos A Título De Energia Elétrica (outras despesas além daquela energia efetivamente consumida):

Entendeu a decisão recorrida serem corretas as glosas, implementadas pelo Despacho Decisório exprobadado, de créditos apurados a título de energia elétrica sobre valores concernentes a demanda contratada e a demanda reativa¹⁰, pois são rubricas que, apesar de cobradas na correspondente fatura, não correspondem ao consumo de energia elétrica, grandeza sobre a qual é permitida a consideração do crédito previsto no art. 3º, IX, da Lei nº 10.637/2002, e no art. 3º, III, da Lei nº 10.833/2003.

e- Das Outras Rubricas Com Direito A Crédito:

Foram glosados, por falta de comprovação, créditos apurados sobre duas operações: uma de crédito com base no valor de aquisição de máquinas e equipamentos e outra concernente a aluguéis de máquinas e equipamentos. Na Manifestação de Inconformidade, a contribuinte não deduziu argumentos específicos concernentes a sobreditas glosas, pelo que são de plano mantidas.

DA REVERSÃO PARCIAL DA DECISÃO RECORRIDA.

O recurso comporta provimento parcial nas rubricas que a fiscalização entendeu pela manutenção da glosa por entender pela falta de amparo legal. Todavia, não merece prosperar a referida decisão, necessitando ser reformada nos pontos a seguir indicados:

a- Frete Sobre Insumos Não Tributados Ou Sujeitos A Alíquota Zero:

Consta na r. decisão que as despesas de fretes de insumos não dão, em si, direito a apuração de crédito de sobreditas contribuições; apenas indiretamente podem ensejar tal direito, como parte integrante dos custos de aquisição dos insumos que possibilitem a apuração de crédito. Desta forma, se a aquisição de insumo não possibilitar a apuração de créditos, porque não tributada ou submetida a suspensão, sobre o valor correspondente à despesa de frete, incorporado ao custo de aquisição do insumo, não será possível apurar crédito da comentada contribuição, em razão do disposto no art. 3º, §2º, II, das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003.

Não bastasse vasto repertório jurisprudencial desta Egrégia Corte no sentido de conceder o crédito sobre insumos não tributados, como se verá a seguir, tem-se que recentemente houve a publicação da Súmula 188 CARF, a qual não deixa margem de dúvidas.

Súmula 188 CARF:

Aprovada pela 3ª Turma da CSRF em sessão de 20/06/2024 – vigência em 27/06/2024

É permitido o aproveitamento de créditos sobre as despesas com serviços de fretes na aquisição de insumos não onerados pela Contribuição para o PIS/Pasep e pela Cofins não cumulativas, desde que tais serviços, registrados de forma autônoma em relação aos insumos adquiridos, tenham sido efetivamente tributados pelas referidas contribuições. Acórdãos Precedentes: 9303-014.478; 9303-014.428; 9303-014.348

Precedentes desta Corte:

Acórdão: 3401-012.659. FRETE NA COMPRA DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO. SERVIÇO DESVINCULADO DA OPERAÇÃO DE COMPRA. CRÉDITO CONCEDIDO. O frete contratado para o transporte de matéria-prima é elemento dissociado da operação principal (aquisição do insumo). Uma vez demonstrado que o transporte do insumo é fundamental para o início do processo de fabricação ou industrialização dos produtos, as contribuições incidentes na operação são passíveis de ressarcimento, a teor do inciso II do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e 10.833/2003 (relatora Sabrina Coutinho).

Acórdão nº 9303-014.884. NÃO CUMULATIVIDADE. CRÉDITOS. FRETE NA AQUISIÇÃO DE INSUMOS TRIBUTADOS À ALÍQUOTA ZERO OU SUSPENSÃO. POSSIBILIDADE. CONDIÇÕES. Os fretes de aquisição de insumos que tenham sido registrados de forma autônoma em relação ao bem adquirido, e submetidos a tributação (portanto, fretes que não tenham sido tributados à alíquota zero, suspensão, isenção ou submetidos a outra forma de não-oneração pelas contribuições) podem gerar créditos básicos da não cumulatividade, na mesma proporção do patamar tributado. No caso de crédito presumido, sendo o frete de aquisição registrado em conjunto com os insumos adquiridos, receberá o mesmo tratamento destes. No entanto, havendo registro autônomo e diferenciado, e tendo a operação de frete sido submetida à tributação, caberá o crédito presumido em relação ao bem adquirido, e o crédito básico em relação ao frete de aquisição, que também constitui “insumo”, e, portanto, permite a tomada de crédito (salvo nas hipóteses de vedação legal, como a referida no inciso II do § 2º do art. 3º da Lei 10.833/2003). (relator Rosaldo Trevisan).

Do exposto, vota-se pelo provimento do recurso neste ponto e reforma da r. decisão recorrida.

b- Frete Sobre Produtos a serem exportados:

Entende-se de forma diferente em relação a r. decisão proferida pela DRJ sobre este tema, posto ter entendido ser correta a glosa por falta de previsão legal.

A empresa recorrente produz e é atuante no segmento do agronegócio. Detentora de renome internacional em razão das exportações de seus produtos. Ela produz e exporta. Pelo simples fato de suportar as despesas referentes a estes fretes, dentro do contexto em epígrafe, faz jus ao frete sobre a venda.

Sendo assim, vota-se pela reforma da r. decisão.

4 DO DISPOSITIVO.

Isto posto, conheço do recurso, rejeito preliminar de nulidade do despacho decisório e, no mérito, dou parcial provimento para reverter as glosas de:

- a- Frete Sobre Insumos Não Tributados Ou Sujeitos A Alíquota Zero
- b- Frete Sobre Produtos a serem exportados

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Mateus Soares de Oliveira